

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA

EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Problematika transferových cen

Issue of Transfer Pricing

Student: Tomáš Slavičinský

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Bartková Hana, Ph.D.

Ostrava 2015

## Zadání bakalářské práce

Student: **Tomáš Slavičinský**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně  
Téma: **Problematika transferových cen**  
**Issue of Transfer Pricing**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Teoretická východiska transferových cen
  3. Metody pro zjištění transferových cen
  4. Praktická aplikace a vyhodnocení
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

NERUDOVÁ, Danuše a Kristýna ŠIMÁČKOVÁ. *Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 431 s. ISBN 978-80-7357-480-2.  
PASEKOVÁ, Marie a Jiří STROUHAL. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) v praktických aplikacích*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati, 2012. 206 s. ISBN 978-80-7454-151-3.  
RYLOVÁ, Zuzana. *Mezinárodní dvojí zdanění 2012*. 4. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 488 s. ISBN 978-80-7263-724-9.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Hana Bartková, Ph.D.**

Datum zadání: 21.11.2014  
Datum odevzdání: 07.05.2015



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

**Prohlášení:**

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracoval samostatně.  
Přílohy č. 1, 2 a 3, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnil.

V Ostravě dne 7. 5. 2015

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Slavičinský', written over a dotted line.

Tomáš Slavičinský

## **OBSAH:**

<b>1. ÚVOD .....</b>	<b>6</b>
<b>2. TEORETICKÁ VÝCHODISKA.....</b>	<b>8</b>
<b>2.1. Vymezení základních pojmů .....</b>	<b>8</b>
2.1.1. Spojené osoby .....	8
2.1.2. Transferové ceny .....	8
2.1.3. Princip tržního odstupu .....	9
<b>2.2. Právní úprava převodních cen.....</b>	<b>10</b>
2.2.1. Směrnice OECD.....	10
2.2.2. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění .....	11
2.2.3. Zákon o daních z příjmu.....	13
2.2.4. Pokyn ministerstva financí ČR D - 332 .....	14
2.2.5. Pokyn ministerstva financí ČR D - 333 .....	14
2.2.6. Pokyn ministerstva financí ČR D - 334 .....	15
2.2.7. Pokyn GFŘ D - 10.....	15
<b>2.3. Dokumentace k převodním cenám.....</b>	<b>16</b>
<b>2.4. Databáze Amadeus.....</b>	<b>17</b>
<b>2.5. Kontrola převodních cen správcem daně.....</b>	<b>17</b>
<b>2.6. Metody agregace dat.....</b>	<b>19</b>
<b>2.7. Přístupy k vyhledávání.....</b>	<b>21</b>
2.7.1. Přídavný způsob vyhledávání .....	21
2.7.2. Eliminační způsob vyhledávání.....	22
<b>3. METODY PRO ZJIŠTĚNÍ PŘEVODNÍCH CEN .....</b>	<b>22</b>
<b>3.1. Tradiční transakční metody .....</b>	<b>23</b>

3.1.1.	Metoda nezávislé srovnatelné ceny .....	23
3.1.2.	Metoda ceny při opětovném prodeji .....	24
3.1.3.	Metoda nákladů a přirážky .....	25
<b>3.2.</b>	<b>Ziskové transakční metody.....</b>	<b>26</b>
3.2.1.	Transakční metoda čistého rozpětí .....	26
3.2.2.	Transakční metoda rozdělení zisku .....	26
<b>3.3.</b>	<b>Výběr metody.....</b>	<b>27</b>
<b>4.</b>	<b>PRAKTICKÁ APLIKACE A VYHODNOCENÍ .....</b>	<b>29</b>
<b>4.1.</b>	<b>Popis společnosti.....</b>	<b>29</b>
4.1.1.	ICT Systems, s.r.o.....	29
4.1.2.	Czech Lighting Systems, a.s.....	31
<b>4.2.</b>	<b>Analýza relevantního trhu .....</b>	<b>32</b>
4.2.1.	Relevantní trh.....	33
<b>4.3.</b>	<b>Funkční analýza.....</b>	<b>39</b>
4.3.1.	Popis funkcí.....	39
4.3.2.	Určení období.....	39
4.3.3.	Stanovení ziskovosti společnosti ICT Systems, s.r.o.....	40
<b>4.4.</b>	<b>Riziková analýza .....</b>	<b>43</b>
4.4.1.	Tržní riziko.....	43
4.4.2.	Riziko volatility tržní ceny .....	43
4.4.3.	Operativní riziko .....	43
4.4.4.	Finanční riziko .....	44
<b>4.5.</b>	<b>Analýza používaného majetku.....</b>	<b>44</b>
4.5.1.	Hmotná aktiva .....	45

4.5.2. Nehmotná aktiva .....	45
<b>4.6. Závěr analýzy funkcí, rizik a používaného majetku.....</b>	<b>45</b>
<b>4.7. Vyhledávací strategie .....</b>	<b>46</b>
4.7.1. Vyhledávací strategie pro poskytování služeb informačních a komunikačních technologií .....	47
<b>4.8. Výběr metody pro poskytování služeb .....</b>	<b>50</b>
<b>4.9. Zjištění ceny obvyklé .....</b>	<b>51</b>
4.9.1. Výběr ukazatele ziskovosti.....	51
4.9.2. Stanovení obvyklé ceny za poskytování IT služeb .....	52
<b>4.10. Porovnání ceny obvyklé s cenou vytvořenou společností ICT Systems .....</b>	<b>54</b>
<b>5. ZÁVĚR .....</b>	<b>55</b>
<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>	<b>58</b>
<b>SEZNAM ZKRATEK.....</b>	<b>62</b>
<b>PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE</b>	
<b>SEZNAM PŘÍLOH</b>	
<b>PŘÍLOHY</b>	

## 1. ÚVOD

Při vyhledávání tématu bakalářské práce bylo účelem zaměřit se na aktuální a rozvíjející se problematiku. Při dnešním globalizovaném světě hraje čím dál větší roli působnost podniků v rámci mezinárodního obchodu, ale také v rámci koncernů v dané zemi. Dochází ke vzniku nových společností se zahraniční majetkovou účastí a to převážně z důvodů snížení výsledné daňové povinnosti za celou skupinu. **Společnostmi je způsobena deformace ceny při prodeji zboží, služeb nebo majetku, což vede k převodům zisků do států s nižším zdaněním.** Snížení výsledné daňové povinnosti za celou skupinu vzniká i při vnitrostátních transakcích mezi spojenými osobami. Deformaci ceny v rámci jednoho státu může mít dopad pro započtení ztrát nebo také k vyhnutí se výplatě dividend.

**Právě výše transferových cen v daných transakcích mezi spojenými osobami by měly odpovídat výši, s jakou obchodují subjekty, které jsou na sobě nezávislé.** Problém nastává v případě, že tyto ceny jsou rozdílné. Jelikož stanovení transferových cen podléhá právním předpisům a zákonům, **může správce daně v případě daňové kontroly vyžadovat odůvodnění vzniklého cenového rozdílu.** Jejich neuspokojivé doložení by mohlo vést k úpravě daňového základu správcem daně a následným změnám výsledné daňové povinnosti.

Teoretická část bakalářské práce se pro lepší orientaci a porozumění bude nejdříve věnovat vymezení základních pojmů. Bude přiblížena definice kapitálově i jinak spojených osob, jejichž objasnění pro oblast transferových cen je zásadní. Dojde k vysvětlení vzniku pojmu „transferová cena“ a v jakém případě je uplatňována. Jako posledním pojem zazní princip tržního odstupu, kde dojde k vysvětlení, proč spojeným osobám správce daně ukládá povinnost chovat se při vzájemných obchodech jako s nepropojenými osobami a ve kterých právních dokumentech je tento princip podrobně rozpracován.

Součástí teoretické části bakalářské práce je také právní úprava transferových cen, kde bude popsán **základní dokument zabývající se touto problematikou a to Směrnice OECD** o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy. Nemalou roli v této problematice hrají také mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Spojené osoby, co nepodléhají zdanění příjmu ve stejném státě, by na tyto

smlouvy měli brát ohled a proto i jejich analýza bude součástí bakalářské práce. Dále také bude nahlédnuto do tuzemského zákona o daních z příjmu a vytyčení paragrafů, které se transferových cen týkají. A v neposlední řadě bude zmínka o metodických pokynech vydaných ministerstvem financí a generálním finančním ředitelstvím.

Nesmí chybět ani způsob, jakým se společnosti v praxi na případnou daňovou kontrolu připravují a jakým způsobem se následně před správcem daně prezentují. To obnáší tvorbu dokumentace a s tím související vyhledání a porovnání dat zjištěných na relevantním trhu s daty, kterých dosahuje společnost v posuzované transakci. Směrnice OECD doporučuje několik metod pro sestavení převodních cen. Každá s těchto metod má svá specifika a v určitých případech vhodnosti využití a proto i jim se bude část této bakalářské práce věnovat.

Praktická část bakalářské práce se věnuje fiktivně vytvořenému konceptu, ve kterém společnost s fiktivním názvem ICT Systems, s.r.o. poskytuje služby v rámci smyšlené skupiny BIG LIGHTING SYSTEMS pro svou kapitálově spojenou společnost Czech Lighting Systems, a.s. Služby týkající se správy informačních technologií jsou poskytovány na území České republiky, v němž také obě společnosti působí. Tento trh bude určen jako relevantní a tudíž dojde k jeho analýze a případným vlivům na vývoj posuzovaných společností. Následně budou společnosti podrobeny funkční a rizikové analýze, od které se bude vyvíjet výběr vhodné metody pro zjištění převodních cen. V této fázi bude znám celkový případ, na základě kterého, se může provést vyhledávací strategie obdobných společností a následného určení tržního odstupu se kterým bude zvolená společnost porovnávána.

Cílem bakalářské práce je zjistit na základě analýzy konkrétního případu a vhodně zvolené metody, zda společnost poskytující služby informačních technologií při kalkulaci ceny pro dceřiný podnik, splňuje princip tržního odstupu.



## 2. TEORETICKÁ VÝCHODISKA

### 2.1. Vymezení základních pojmů

Pro lepší pochopení a orientaci v problematice transferových cen je nutno se seznámit se základními pojmy týkajícími se transferových cen.

#### 2.1.1. Spojené osoby

Přesnou definici „spojené osoby“ najdeme v § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů. Tento paragraf říká, že spojenými osobami jsou osoby, které jsou kapitálově nebo jinak spojené. **Kapitálově spojené osoby** jsou ty osoby, které mají alespoň 25% přímý nebo nepřímý podíl základního kapitálu nebo hlasovacích práv druhé osoby či více osob. **Jinak spojené osoby** jsou ty osoby, kdy se jedna osoba podílí na vedení nebo kontrole jiné osoby nebo to také mohou být osoby blízké, podílející se na vedení nebo kontrole jiné osoby. Dále to může být osoba ovládající a ovládaná a také osoby ovládané stejnou ovládající osobou a také to mohou být osoby blízké, které podle § 22 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník v platném znění formuluje jako osoby příbuzné v řadě přímé, sourozence a manžela, registrovaný partner, osoby sešvagřené nebo osoby, které spolu trvale žijí. Dále se jinak spojenými osobami rozumí osoby, které vytvořili právní vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo zvýšení ztráty.

Terminologie ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění užívá pojem spojených osob jako sdružené podniky.

Směrnice OECD považuje dva podniky za sdružené podniky, v případě, kdy jeden z podniků splňuje podmínky článku 9 Modelové smlouvy o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku (blíže popsané v kapitole 2.2.2) ve vztahu k druhému podniku. Tyto podmínky uvedené konkrétně v odstavci 1 článku 9 Modelové smlouvy o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku jsou zdrojem pro výše uvedený § 23 odst. 7 ZDP.

#### 2.1.2. Transferové ceny

Výraz transferové ceny, neboli také převodní ceny jsou pojmy přejaté z anglického označení „transfer pricing“. Jde o **označení pro ceny vznikající mezi**

**spojenými osobami.**

Převodní cenou se rozumí taková **cena**, která by byla **sjednána mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek**. Jinak řečeno, ceny mezi spojenými osobami musí být nastaveny stejným způsobem, jak by stanovily subjekty, které nejsou ekonomicky či personálně spojené tzv. nezávislé podniky.

### **2.1.3. Princip tržního odstupu**

Problematika transferových cen souvisí se snahou jednotlivých států zamezit daňovým únikům organizovaným prostřednictvím deformované cenotvorby. Zejména v obchodech mezi kapitálově a personálně spojenými podniky totiž může být při sjednávání cen namísto čistě ekonomických a obchodních kritérií upřednostňováno hledisko minimalizace daňového zatížení. To vede ke sjednávání obchodů tak, aby byly zisky realizovány ve státech s co nejmenším zdaněním. Tomuto záměru se také obvykle podřizuje i organizační struktura nadnárodních podniků, která umožňuje minimalizaci zdanění dividend, úroků a licenčních poplatků. Pro jednotlivé státy je často velmi nesnadné takovéto transakce identifikovat, vyhodnotit a postihnout, proto se finanční správy snaží daňovým subjektům, které jsou spojenými osobami, ukládat povinnost chovat se při zahrnování vzájemných transakcí do základu daně tak, jako by šlo o vzájemné obchody mezi jinak nepropojenými subjekty. Tento princip je označován za **princip tržního odstupu** (Arm's length principle), Sojka (2013).

Princip tržního odstupu v českých podmínkách říká, že **transakce mezi spojenými osobami by měly být uskutečněny za srovnatelných cenových podmínek jako transakce, které jsou uzavřeny se zcela nezávislými subjekty**. Pojem princip tržního odstupu je podrobně rozpracován především ve:

- **směrnici OECD o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy;**
- **ve Smlouvách o zamezení dvojího zdanění**, kde u většiny takových smluv se jedná především o článek 9, který je blíže popsán v kapitole 2.2.2;
- **a v tuzemském zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů** (dále také „ZDP“).

Tyto tři dokumenty vymezují princip tržního odstupu podobně. Jelikož je princip tržního odstupu považován za základ v oblasti transferových cen, bylo by dobré si zde uvést jeho plné znění: „*Liší-li se ceny sjednané mezi spojenými osobami od cen, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, a není-li tento rozdíl uspokojivě doložen, upraví správce daně základ daně poplatníka o zjištěný rozdíl.*“<sup>1</sup>

České daňové zákony uvádějí zjednodušeně princip tržního odstupu jako případ, kdy se jedná o použití cen obvyklých pro účely stanovení základu daně z příjmu.

## 2.2. Právní úprava převodních cen

### 2.2.1. Směrnice OECD

Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (Zkráceně OECD z anglického výrazů Organisation for Economic Co-operation and Development) je organizace, která podporuje taková opatření, jejichž smyslem je dosáhnout co nejvyššího udržitelného ekonomického růstu, zaměstnanosti a stoupající životní úrovně členských zemí při udržení finanční stability, a tak přispívat k rozvoji světového hospodářství dále také ke zdravému hospodářskému rozvoji v členských i nečlenských zemích a v neposlední řadě také přispívat k rozvoji světového obchodu na mnohostranném nediskriminačním základě v souladu s mezinárodními závazky.<sup>2</sup>

Za nejzákladnější a nejpodrobněji rozepsaný zdroj zabývající se problematikou transferových cen, lze považovat **Směrnici OECD o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy** (Transfer pricing Guidelines for multinational enterprises and tax administrations), (dále také „Směrnice OECD“). Původní vypracování bylo v roce 1979, ve které ještě nebyly zakomponovány metody stanovení transferových cen.

Na základě rozvoje mezinárodních transakcí byla Směrnice OECD během své existence několikrát revidována. Poslední revizí, kterou Směrnice OECD prošla 22. 7. 2010, se dotkla novelizací kapitol I-III. Tyto kapitoly reagují na praktickou aplikaci

---

<sup>1</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, §23 odst. 7

<sup>2</sup> MINISTERSTVO ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. OECD - Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj [online]. 16.12.2008 [cit. 2015-01-09]. Dostupné z: [http://www.mzv.cz/jnp/cz/zahranicni\\_vztahy/multilateralni\\_spoluprace/oecd/index.html](http://www.mzv.cz/jnp/cz/zahranicni_vztahy/multilateralni_spoluprace/oecd/index.html)

Směrnice OECD v oblasti hierarchie metod stanovení transferových cen, srovnávací analýzy a aplikace transakčních ziskových metod. Dále byla přidána nová kapitola IX o podnikových restrukturalizacích, která řeší několik významných aspektů transferových cen při zdaňování interních podnikových restrukturalizací.<sup>3</sup>

Směrnice OECD společně s modelovou smlouvou o zamezení dvojího zdanění, konkrétně s článkem 9, obsahuje základní principy, jako již zmíněný princip tržního odstupu nebo další principy, ze kterých pak vycházejí daňové zákony v České republice i v jednotlivých zemích OECD. Tyto principy nejsou přímo zakotveny v českých daňových zákonech a také z nich není přímý odkaz na Směrnici OECD.

Dále uvádí metody a doporučení pro stanovení transferových cen, daňovým správám doporučuje, jak postupovat v daňovém řízení a v oblasti převodních cen, a uvádí i řešení některých zvláštních případů transakcí mezi spojenými osobami.

Podle odstavce 1.4 pokynu D-332 nejsou principy Směrnice OECD přímo zakotveny v českých daňových zákonech a není na ni v těchto zákonech obsažen ani přímý odkaz. Její závaznost při výkladu Smluv však plyne ze skutečnosti, že Česká republika je signatářem mnohostranné mezinárodní Vídeňské úmluvy o smluvním právu<sup>4</sup>. Obecné pravidlo výkladu je uvedeno v čl. 31 této úmluvy.

I přesto, že směrnice neřeší veškeré problémy související s převodními cenami Pečenková (2010, s. 11) věří, že pro společnosti, které problematiku transferových cen řeší, bude dobrým pomocníkem.

### **2.2.2. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění**

Široký (2013) tvrdí, že mezinárodní dvojí zdanění příjmů a majetku vzniká v důsledku kolize dvou nebo více systémů různých států, tento fakt je nežádoucí a neefektivní, neboť snižuje zisk a nemotivuje ekonomické subjekty k podnikatelským aktivitám na území jiných států. Aby k takovým situacím nedocházelo, začaly vznikat smlouvy o zamezení dvojího zdanění, které neměly jednotnou koncepci. Později však praxe vyžádala, že je potřeba zajistit jednotný výklad smluv o zamezení dvojího zdanění. Po zpracování různých doporučení a námětů ze stran mezinárodních

---

<sup>3</sup> SOBOTKOVÁ, (2010)

<sup>4</sup> Zveřejněna ve Sbírce zákonů pod č. 15/1988 Sb. jako Vyhláška ministra zahraničních věcí ze dne 4. Zář 1987 o Vídeňské úmluvě o smluvním právu.

organizací vznikla **Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku** (OECD Model tax Convention). Tato modelová smlouva prošla v roce 1977 aktualizací a dnes slouží jako základ pro smlouvy o zamezení dvojího zdanění mezi členskými státy Evropské unie.

Způsob, jakým stanovují ceny spřízněné osoby na principu tržního odstupu, upravuje zejména článek 9, většiny dvoustranných smluv o zamezení dvojího zdanění, které jsou postavené na výše zmíněné Modelové smlouvě o zamezení dvojího zdanění.

Při úpravách cen pro daňové účely se podle Pokynu D-332 u transakcí uskutečňovaných mezi spojenými osobami je třeba vycházet v první řadě z příslušných ustanovení smluv o zamezení dvojího zdanění. Tato povinnost plyne z ustanovení § 37 ZDP, které přímo říká: *„Ustanovení tohoto zákona se použije, jen pokud mezinárodní smlouva, kterou je Česká republika vázána, nestanoví jinak.”* Mezinárodními smlouvami, vyplývajících z tvrzení se rozumí smlouvy o zamezení dvojího zdanění.

V oblasti správy daní, která je obdobně upravená se postupuje dle § 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

Mezinárodní smlouvy jsou upřednostňovány obecně z povinnosti, která plyne ze znění článku 10 zákona č. 1/1993 Sb., Ústavy České republiky, ve znění pozdějších předpisů: *„Vyhlášené mezinárodní smlouvy, k jejichž ratifikaci dal Parlament souhlas a jimiž je Česká republika vázána, jsou součástí právního řádu; stanoví-li mezinárodní smlouvy něco jiného než zákon, použije se mezinárodní smlouva.”*

Z výše zmíněné modelové smlouvy o zamezení dvojího zdanění, konkrétně z článku 9 odst. 1, vyplývá možnost úpravy základu daně při transakcích mezi spojenými osobami: *„Jestliže*

- a) se podnik jednoho smluvního státu podílí přímo nebo nepřímo na vedení, kontrole nebo jmění podniku druhého smluvního státu, nebo*
- b) tytéž osoby se přímo nebo nepřímo podílejí na vedení, kontrole nebo jmění podniku jednoho smluvního státu i podniku druhého smluvního státu, a jestliže v jednom i v druhém případě jsou oba podniky ve svých obchodních nebo*

*finančních vztazích vázány podmínkami, které dohodly nebo jim byly uloženy a které se liší od podmínek, které by byly sjednány mezi nezávislými podniky, mohou být jakékoli zisky, které nebýt těchto podmínek by byly docíleny jedním z těchto podniků, jež však vzhledem k těmto podmínkám docíleny nebyly, zahrnutý do zisků tohoto podniku a následně zdaněny.“*

Obdobné ustanovení, které opravňuje daňovou správu překontrolovat a stanovit základ daně u spojených osob, lze nelézt i v § 23 odst. 7 ZDP, kde jsou podobně vyznačeny podmínky pro uplatnění principu tržního odstupu.

### 2.2.3. Zákon o daních z příjmu

Transferové ceny jsou v České republice upravovány zejména v zákoně o daních z příjmů<sup>5</sup>. Právně závaznými předpisy, vycházející z tohoto zákona a upravující převodní ceny v České republice jsou následující paragrafy:

- **§ 22 odst. 1**, kde se je vytyčeno, co se považuje za příjmy ze zdrojů na území České republiky u poplatníků (fyzických a právnických osob) dále;
- již zmíněný princip tržního odstupu upravuje **§ 23 odst. 7 ZDP**, který:
  - upravuje a stanovuje podmínky pro užití ceny obvyklé pro účely stanovení základu daně a;
  - definuje spojené osoby (blíže popsané v kapitole 2.1.1);
- **§ 23 odst. 11**, který stanovuje základ daně u stálých provozoven;
- **§ 25 odst. 1 písm. w)**, jenž určuje daňově neuznatelné výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů;
- **§ 35a odst. 2 písm. d)** upravuje investiční pobídky;
- Závazné posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednáváná mezi spojenými osobami **podle § 38nc ZDP**, kde poplatník, který sjednává cenu v obchodním vztahu se spojenou osobou, může požádat místně příslušného správce daně o vydání rozhodnutí o závazném posouzení, zda způsob, jakým byla cena vytvořena, odpovídá způsobu, kterým by byla vytvořena cena sjednaná mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek.

---

<sup>5</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Výše zmíněná zákonná ustanovení ZDP upravují zejména postup správce daně v rámci daňového řízení a stanovují princip tržního odstupu, který by poplatníci obchodující ve skupině měli dodržovat. Nezmiňují však způsob, jak by mohli být ceny na úrovni tržního odstupu stanoveny. Z tohoto důvodu vydalo Ministerstvo financí České republiky výkladové pokyny obsažené a popsané v následujících kapitolách.

#### 2.2.4. Pokyn ministerstva financí ČR D - 332

Tento metodický *Pokyn D - 332 Sdělení ministerstva financí k uplatňování mezinárodních standardů při zdaňování transakcí mezi sdruženými podniky - převodní ceny* (dále také „Pokyn D - 332“) je vydán za účelem zajištění jednotného postupu při zdaňování spojených osob. Slouží jak pro strany daňové správy, tak pro strany daňových subjektů. **Jedná se o propojení a ucelení principů a postupů, které najdeme ve Směrnici OECD, platnými mezinárodními smlouvami o zamezení dvojího zdanění a platnými českými zákony České republiky.** Pokyn obsahuje teorii převodních cen, zjednodušený popis principu tržního odstupu, základní zásady, metody pro zajištění převodních cen. Základními zásadami se rozumí srovnávací analýza, faktory určující srovnatelnost, vykonávací funkce, smluvní podmínky, ekonomické okolnosti, podnikatelská strategie, cenové rozpětí a další faktory. Součástí pokynu D - 332 jsou také přílohy, kde jsou uvedeny příklady k objasnění pojmů výše zmíněných základních zásad.

#### 2.2.5. Pokyn ministerstva financí ČR D - 333

*Pokyn D – 333 Sdělení Ministerstva financí k závaznému posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednávaná mezi spojenými osobami,* nahrazuje pokyn D – 292<sup>6</sup> včetně dodatku k tomuto pokynu<sup>7</sup>. Pokyn dle § 38nc ZDP v návaznosti na § 132 a § 133 daňového řádu se použije pro případy, kdy poplatník sjednává ceny v obchodních vztazích s osobami, které jsou vůči němu osobami spojenými ve smyslu § 23 odst. 7 ZDP. Pokyn uvádí podrobné informace o závazném posouzení k převodním cenám, kdy na základě žádosti daňového subjektu správce daně rozhodne, zda tento poplatník zvolil takový způsob tvorby ceny, který odpovídá řádnému rozdělení příjmů a výdajů mezi spojenými osobami. Posouzení bude pro

---

<sup>6</sup> vydaný pod č.j.: 39/116 680/2005-393

<sup>7</sup> vydaný pod č.j.: 39/105 193/2007-393

poplatníka znamenat určitý stupeň jistoty, jak by správce daně posuzoval nastavené ceny pro účely stanovení základu daně.<sup>8</sup>

#### 2.2.6. Pokyn ministerstva financí ČR D - 334

V tomto sdělení pod celým názvem *Pokyn s - 334 Sdělení Ministerstva financí k rozsahu dokumentace způsobu tvorby cen mezi spojenými osobami*, který nahradil pokyn D - 293, jde o **doporučení pro rozsah dokumentace k tvorbě transferových cen mezi spojenými osobami**. Pokyn byl vydán Ministerstvem financí s účinností od 1. 1. 2011 jako reakce na současný vývoj v oblasti transferových cen, na požadavky členství České republiky a stejně také jako ohlasy daňové veřejnosti.<sup>9</sup>

Úkolem tohoto sdělení je zveřejnění standardů při dokumentování správnosti nastavení transferových cen, tak aby byly v souladu s § 23 odst. 7 ZDP. a článkem 9 většiny dvoustranných smluv o zamezení dvojího zdanění (dále také „SZDZ“), konkrétně co se týče principů tržního odstupu, který je blíže specifikován v kapitole 2.1.3.

#### 2.2.7. Pokyn GFŘ D - 10

Generální finanční ředitelství (dále také „GFŘ“) vydalo tento pokyn v zájmu zajištění jednotného uplatňování daňových právních předpisů při hodnocení služeb s nízkou přidanou hodnotou, které se poskytují mezi spojenými podniky. Dalším účelem tohoto pokynu bylo snížení administrativní náročnosti daňovým subjektům při prokazování správnosti transferových cen u těchto služeb.

Předmětná problematika tohoto pokynu vyplývá ze Sdělení Evropské komise KOM(2011) 16 ze dne 25. 1. 2011.

Za služby s nízkou přidanou hodnotou jsou v tomto pokynu brány ty služby, které **netvoří hlavní činnost subjektů**. Představují běžnou funkci a netvoří nějak zvlášť významný náklad či příjem zainteresovaných podniků. Výše zmíněnými službami se rozumí ty služby, u kterých nepřekročí jejich celková hodnota

---

<sup>8</sup> MINISTERSTVO FINANCÍ. *Pokyn D – 333 Sdělení Ministerstva financí k závaznému posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednávaná mezi spojenými osobami*, (2011)

<sup>9</sup> MINISTERSTVO FINANCÍ. *Pokyn D – 334 Sdělení Ministerstva financí k rozsahu dokumentace způsobu tvorby cen mezi spojenými osobami* (2011)



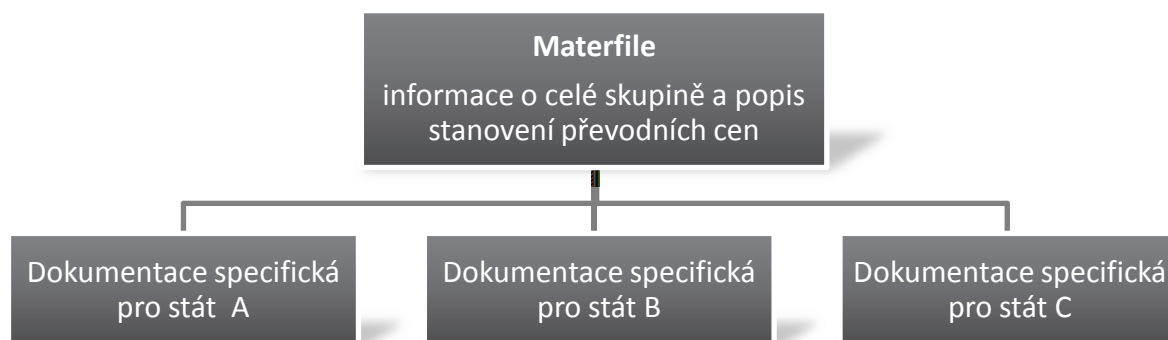
- 10 % z obrátu,
- a zároveň částku 50 mil. Kč u poskytovatele a 20 % z provozních nákladů,
- a zároveň částku 50 mil. Kč u příjemce.

Pro fyzické osoby, které neúčtují pro posouzení uvedených limitů vychází z příslušné daňové evidence příjmů a výdajů.<sup>10</sup>

## 2.3. Dokumentace k převodním cenám

Pro odstranění bariér uvnitř EU a pro sjednocení postupů a pravidel pro tvorbu dokumentace pracovní skupinou zabývající se zdaňování nadnárodních podniků EU joint Transfer Pricing Forum vytvořen koncept evropské dokumentace k převodním cenám (EU transfer pricing documentation, dále také „EU TPD“). Dokumentace k transferovým cenám je základním principem EU TPD a má dvě části:

**Obr. 2.1 Princip EU TPD a jeho rozdělení**



*Zdroj: Pokyn D - 334, str. 4*

Obsahem první části **základní dokumentace** (dále také „**Masterfile**“), by měly být přesně vymezené informace o celé skupině podniků, ekonomické skutečnosti a celkový přehled o nadnárodní společnosti.

Druhou část, tedy **Dokumentaci specifickou pro konkrétní zemi** si sestaví podniky jednotlivě podle požadavků členského státu v místě své rezidence. Obsahem této dokumentace by měl být podrobný popis podnikatelské činnosti a strategie podniku, popis obchodních vztahů, srovnávací analýzu, výběr metody s vysvětlením a v neposlední řadě také popis způsobu začlenění podniku

<sup>10</sup> GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Pokyn GŘ D – 10: ke službám s nízkou přidanou hodnotou poskytovaným mezi spojenými osobami/sdruženými podniky*, (2012)

do skupinové politiky.

## 2.4. Databáze Amadeus

Databáze AMADEUS (Analyse Major Databases from EUropean Sources) je vytvořená belgickou společností Bureau Van Dijk (dále také „BvD”). Dalšími významnými produkty společnosti jsou kromě databáze AMADEUS také databáze Orbis, Zephyr, Mint Global a další. **Co se týče problematiky transferových cen, je právě databáze AMADEUS tou nejvyužívanější aplikací.** Z toho důvodu bude využita při vyhledávání nezávislých srovnatelných subjektů a jejich ekonomické analýze v praktické části této bakalářské práce. Společnost BvD spolupracuje s velkou spoustou partnerů a národními agenturami, které jsou zodpovědné za dodávky aktuálních dat z výročních zpráv společností a také za jejich úpravu pro vzájemnou mezinárodní srovnatelnost. Jednou z těchto agentur je i databáze Albertina Data, která sbírá informace o zhruba 2 700 000 společnostech registrovaných v České republice, i o všech obchodních firmách registrovaných na Slovensku.<sup>11</sup>

Databáze Amadeus obsahuje komplexní informace o zhruba 21 milionů společností v celé Evropě. Může být použita na výzkum jednotlivých společností, pro vyhledání společností se specifickými profily a pro analýzy.<sup>12</sup>

Webová aplikace databáze, která je aktualizována každý týden je dostupná na stránkách [www.amadeus.bvdinfo.com](http://www.amadeus.bvdinfo.com).

Databáze AMADEUS obsahuje také informace o právní formě, roku založení, akcionářích, managementu, předmětu podnikání, velikosti a mnoho dalších. Databáze AMADEUS je hojně využívána, jak plátcí daně, tak i správci daně při vyhledávání srovnatelných společností za účelem stanovení transferových cen.

## 2.5. Kontrola převodních cen správcem daně

Z důvodu narůstajícího schodku státního rozpočtu dochází ze strany správce

---

<sup>11</sup> Hadrabová, (2013)

<sup>12</sup> Bureau Van Dijk: *Přehled* [online]. 2015 [cit. 2015-03-26]. Dostupné z: <http://www.bvdinfo.com/en-gb/our-products/company-information/international-products/amadeus>

daně k častějším kontrolám. Stát si uvědomuje, že lze tento schodek kompenzovat pomocí výnosů z daní<sup>13</sup>. Tyto kontroly se dotýkají i transferových cen, které jsou stále ještě spousty podniky podceňovány.

Proto Generální finanční ředitelství (dále také „GFŘ“) prostřednictvím finančních úřadů a územních pracovišť hodlá při daňových kontrolách českých právnických i podnikajících fyzických osob plošně zaměřit na kontrolu nastavení cen u transakcí mezi personálně či majetkově spojenými osobami tzv. transferových cen. Jako důvod GFŘ uvádí obavu z eventuálního krácení daňové povinnosti ve vztahu k zahraničním subjektům. v průběhu roku 2014 byl vytyčeným daňovým subjektům plošně rozeslán dobrovolný dotazník, na základě kterého finanční úřady získaly přehled o situaci daňových subjektů a transakcích se spojenými osobami. Podobné údaje, o transakcích se spojenými osobami, budou nově součástí Přílohy přiznání k dani z příjmů právnických osob, a to již za zdaňovací období roku 2014. Povinnost vyplnit tuto přílohu budou mít daňové subjekty, které budou splňovat určité kritéria. v mnoha zemích je tato speciální příloha již obvyklou součástí správy daní. Takto získané informace využije finanční správa v rámci analýzy rizik, kdy vybere subjekty pro daňovou kontrolu. Toto opatření bude vést k cílenějším daňovým kontrolám transferových cen a bude také méně zatěžující pro daňové subjekty, které již mají transakce mezi svými spojenými osobami řádně zdokumentovány a nastaveny v souladu se zákonem a mezinárodně uznávaným principem tržního odstupu.<sup>14</sup>

U správce daně za poslední roky došlo k efektivnějšímu využívání externích databází (např. AMADEUS) a zejména internetu. Dnes již správce daně podrobněji analyzuje a dotazuje se i na jednotlivé kroky srovnávací analýzy. Například může společností klást otázku typu: „Proč byla zahrnuta konkrétní společnost do srovnání, když z obchodního rejstříku či výroční zprávy vyplývá, že je součástí koncernu?“ Internetové zdroje můžou vést například k otázce typu: „Z jakých důvodů byla zahraniční entita koncernu v zisku, když s ní spojená česká společnost vykazovala v kontrolovaném období velkou ztrátu?“ Proto by společnosti měli mít na paměti, že se správci daně neustále v oblasti transferových cen neustále zdokonalují a své znalosti následně aplikují na výstupy, zpracované z dávnějších historií (např. v letech 2008 či 2007), kdy metodika pro sestavení srovnávacích studií

---

<sup>13</sup> Machková, (2013)

<sup>14</sup> Finanční úřady se při daňových kontrolách zaměří na převodní ceny. *Finanční správa*, (2014)

nebyla tak propracovaná a unifikovaná jako je tomu již dnes, a navíc se jednalo o období před hospodářskou recesí.<sup>15</sup>

## 2.6. Metody agregace dat

Informace o ziskovosti srovnatelných společností se využívají jak za období jednoho roku, tak i za období více let. Pokud dochází k analýze ceny obvyklé na základě ukazatele ziskovosti za více let, je nezbytné pracovat s ukazateli takovým způsobem, aby se dosáhlo nejspolehlivějších výsledků. Postupy pro práci s informacemi jsou popsány níže.

**Použití údajů jednoho roku** pro určení obvyklého ukazatele ziskovosti pracuje s rozpětím ukazatele ziskovosti v odvětví za poslední sledované období, tedy to nejaktuálnější. Takto zvolený postup bývá vhodný při stanovování obvyklého ukazatele v odvětvích v případě, kdy je relevantní trh velmi volatilní a u hodnot ukazatele ziskovosti dochází v průběhu jednotlivých let k značným změnám. Hodnota obvyklého ukazatele ziskovosti stanoveného tímto způsobem je v porovnání s následujícími metodami nedostatečná.

**Průměrování dat za více let** počítá s možností, že některé společnosti mohou v určitých letech dosáhnout nižších zisků či ztrát. Tyto značné výdaje mohou být zapříčiněny například rozšířením kapitálu nebo proniknutím společnosti na trh. Související příjem k těmto výdajům, tvořící zisk je očekáván v následujících letech a z toho důvodu má tato metoda větší vypovídací schopnost.

**Metoda sdružování** se využívá jako alternativa k metodám průměrování. Je používána v případech, kdy je vzorek srovnatelných společností, nalezený na základě vyhledávací strategie, složen pouze z malého počtu společností. Každé zkoumání ve vzorku má stejnou hodnotu nezávisle na roku, ve kterém byla hodnota společností zaznamenána. Rozpětí obvyklého ukazatele ziskovosti je stanoveno ze vzorku jako celku.

**Metoda průměrování** vede k nastavení intervalu obvyklé výše ukazatele ziskovosti založené na zprůměrování dolního a horního limitu rozpětí nalezeného ve více po sobě jdoucích letech. Výsledkem je interval vytvořený z těchto dvou

---

<sup>15</sup> HORIZONTY: magazín pro top management / červen 2013, (2013), Externí databáze a internet zkvalitňují analýzy

průměrných hodnot. Finální ukazatel ziskovosti se nachází v tohoto intervalu a může být považován za standardní a obvyklý ukazatel ziskovosti v patřičném průmyslovém odvětví. Průměrování hodnot se může vypočíst dvěma možnostmi.

**Průměrování dle společností** se využívá pro stanovení obvyklé výše ukazatele ziskovosti na základě průměrování nalezených hodnot pro každou jednotlivou srovnatelnou společnost. Při použití této metody je ziskovost každé společnosti zprůměrována za průběh několika let, což vede k mnohem více vypovídací hodnotě respektující podnikatelský cyklus společnosti a použití odlišných účetních metod.

**Průměrování dle let** je založeno na průměrování hodnot každého roku z u všech vyhledaných společností. Použití této metody vede k vyrovnanější hodnotě, která respektuje cyklus vývoje v odvětví.

Metody průměrování mohou být provedeny s použitím prostého aritmetického průměru nebo s použitím váženého aritmetického průměru.

**Průměrování na základě prostého aritmetického průměru** bere hodnoty obvyklého ukazatele ziskovosti jako stejně důležité každý rok a tedy mají stejnou váhu. Tato metoda je vhodná pro stanovení obvyklého ukazatele ziskovosti na trzích se stabilním vývojem, kde nejsou významné změny ve výnosech a nákladech.

**Průměrování na základě váženého aritmetického průměru** bere hodnoty obvyklého ukazatele ziskovosti v posledních letech jako důležitější než hodnoty v předcházejících letech. Použití této metody je vhodné hlavně pro trhy s nestabilním vývojem, kde současná data lépe vystihují aktuální situaci v příslušném odvětví. Běžně se nejstarší uvažované hodnotě ukazatele ziskovosti přisoudí váha 1 a každé další novější hodnotě ukazatele ziskovosti se vždy přisoudí váha o jeden bod vyšší.

Dalším krokem v rámci ziskové analýzy je samotná tvorba obvyklého ziskového rozpětí. Obecně statistická teorie říká, že hromadné výsledky pro konkrétní ukazatel ziskovosti by byly běžně rozprostřeny okolo mediánu. Výsledky, které jsou buď vyšší, nebo nižší než medián jsou právě tak reprezentativní jako hodnota mediánu a tudíž neexistuje žádný konkrétní důvod, proč by se zisková analýza měla omezit pouze na tento jeden jediný bod. Avšak u bodů ležících na opačných extrémech křivky, existuje riziko, že budou anomální a tudíž pro

stanovení tržního odstupu budou nereprezentativní. Existuje několik přístupů k tvorbě obvyklého ziskového rozpětí:

**Plné rozpětí** (Arm's Length Range) - Při využití plného rozpětí se analýze ziskovosti podrobuje celý soubor výsledků. Plné rozpětí je možné použít v případech konzistentních výsledků, kde se nevyskytují extrémní hodnoty.

**Mezikvartilové rozpětí** – Mezikvartilové rozpětí je rozpětí výsledků mezi dolním a horním kvantilem. Dolní kvartil představuje hodnotu, pod níž je umístěno 25 % zkoumaných hodnot. Horní kvartil představuje hodnotu, nad níž je umístěno 25 % zkoumaných hodnot. Medián představuje hodnotu, pod níž a nad níž je umístěno 50 % hodnot. Mezikvartilové rozpětí tedy představuje nejtypičtější hodnoty testované proměnné.

**Mezidecilové rozpětí** – Jedná se o rozpětí výsledků mezi vhodně zvolenými decily na základě distribuce hodnot ve vzorku. Například, zvolený 3. decil představuje hodnotu, pod níž je umístěno 30 % zkoumaných hodnot. Zvolený 7. decil představuje hodnotu, nad níž je umístěno 30 % zkoumaných hodnot. Medián představuje hodnotu, pod níž a nad níž je umístěno 50 % hodnot.

**Konkrétní výsledek** – Pokud je použita pouze jediná srovnatelná transakce, výsledkem není rozpětí, ale jediný bod, který v určitých konkrétních situacích lze považovat za nezávislou cenu.

## 2.7. Přístupy k vyhledávání

Ve Směrnici OECD jsou popsány dva způsoby, pomocí kterých je možné identifikovat potenciální srovnatelné nezávislé subjekty na trhu. Tyto způsoby vyhledávání je možné podle Směrnice OECD označit jako „přídavný“<sup>16</sup> (“additive”) a „eliminační“<sup>17</sup> (“deductive”) způsob vyhledávání.

### 2.7.1. Přídavný způsob vyhledávání

Přídavný způsob vyhledávání spočívá v sestavení seznamu třetích stran, u kterých lze předpokládat realizace potencionálně srovnatelné transakce. na základě předem určených kritérií jsou shromážděny informace o transakcích

---

<sup>16</sup> Směrnice OECD: Kapitola III, sekce A.5, odstavec 3.41

<sup>17</sup> Směrnice OECD: Kapitola III, sekce A.5, odstavec 3.42

realizovaných mezi těmito třetími stranami pro potvrzení skutečnosti, že se opravdu jedná o přijatelné srovnatelné údaje.

Tento přístup se zaměřuje na transakce, jenž vykonávají dobře známí aktéři na trhu daňového poplatníka. Přídavný způsob je podobný procesu identifikace interních srovnatelných informací. v praxi může přídavný přístup vyhledávání obsahovat jak interní, tak i externí srovnatelné informace.

### **2.7.2. Eliminační způsob vyhledávání**

Druhým způsobem je eliminační zužující přístup vychází z vyhledání širokého souboru společností, které působí ve stejném sektoru, disponují obecně podobnými funkcemi a nejsou reprezentovány jasně odlišnými ekonomickými vlastnostmi.

Výběrem určitých kritérií a veřejně přístupných informací, jako například z databází, z internetových stránek nebo informace o známých konkurentech v posuzované transakci, je zúžen seznam společností.

Tento způsob vyhledávání v praxi obvykle začíná vyhledáváním v databázi. Informace z takto vyhledané strategie by neměly ovlivňovat kritéria pro volbu vhodné metody pro stanovení transferových cen.

## **3. METODY PRO ZJIŠTĚNÍ PŘEVODNÍCH CEN**

Metody pro stanovení transferových cen jsou zakotveny ve směrnici OECD. Ta metody rozděluje do dvou základních skupin a to tradiční transakční metody a transakční ziskové metody. Volba nejvhodnější metody při stanovení transferových cen je závislá na konkrétním případě. Podle směrnice OECD by se při volbě měly brát v úvahu silné a slabé stránky metod, vhodnost příslušné metody na základě posuzované transakce, která je určena prostřednictvím funkční analýzy, dostupnost spolehlivých informací a úrovní srovnatelnosti řízených a nezávislých transakcí, včetně úprav případných rozdílů mezi těmito transakcemi. Žádná z těchto metod není vhodná pro všechny možné situace, ani není nutné prokazovat, že určitá metoda není vhodná za daných okolností.

Každý z těchto pěti metod vychází primárně ze srovnání skutečností v transakci realizované mezi spojenými osobami se skutečnostmi, které jsou identifikovány

u nezávislých subjektů. Těmito skutečnostmi může být u tradičních metod cena či hrubá marže, anebo u metod ziskových to může být zisk.<sup>18</sup>

### 3.1. Tradiční transakční metody

V této kapitole je popisována podrobný popis tradičních transakčních metod, které se používají pro aplikaci principu tržního odstupu. Těmito metodami jsou

- metoda srovnatelné nezávislé ceny,
- metoda při opětovném prodeji,
- metoda nákladů a přirážky.

#### 3.1.1. Metoda nezávislé srovnatelné ceny

Základním principem Metody nezávislé srovnatelné ceny (Comparable Uncontrolled Price Method - CUP) je srovnání mezi cenou účtovanou v řízené transakci a cenou účtovanou u nezávislé transakce, tzn. **cenou tržní, která je s kontrolovanou transakcí dostatečně srovnatelná**.

Zjednodušeně řečeno je metoda nezávislé srovnatelné ceny chápána jako metoda kdy se **transferová ceny rovná nezávislé ceny**.

Rylová, (2012) uvádí, že pro použití této metody je potřeba vysoký stupeň srovnatelnosti mezi kontrolovanou transakcí a nezávislou transakcí. Kdyby došlo k jakékoli odchylce mezi produkty, jako jsou (technické parametry a kvalita) nebo podmínkami, za kterých se transakce uskutečňují (geografické, cenové), snižuje správnost použití této metody. Jinak řečeno, jakýkoliv rozdíl mezi těmito dvěma cenami může ukázat, že podmínky obchodních a finančních vztahů mezi sdruženými podniky nejsou tržní a že cenu v řízené transakci zřejmě bude třeba nahradit cenou, která vyplývá z nezávislé transakce.

Ceny mezi spojenými osobami se mohou lišit od cen tržních z důvodu **rozdílných funkcí a rizik**, kterým jsou společnosti vystaveny, **objemem produkce**, kdy může docházet například k množstevním cenám, po případě cenu může ovlivňovat zajištěný objem do budoucna, **vnitropodnikovými podmínkami**, dále se cena může lišit **zárukami, exkluzivitou**.

---

<sup>18</sup> JELÍNEK, (2010)



V praxi se tato metoda používá nejčastěji u úroků z úvěru po případě u homogenních výrobků, které jsou běžně dostupné na trhu mezi nezávislými subjekty a nelíší se podle výše uvedených hledisek. Pro použití se v nejlepším případě jedná, pokud jde o plně srovnatelný (totožný) výrobek.

Metodu nezávislé srovnatelné ceny lze obecně rozdělit na dva druhy.

**Interní metoda**, kde kontrolovaný podnik prodává nebo nakupuje s určitým výrobkem, službou nebo nehmotným majetkem, jak se sdruženým podnikem, tak i s nezávislým podnikem za tržní ceny.

**Externí metoda**, kde produkt srovnatelný s popuzovaným je vyráběn i jiným subjektem, je běžně obchodován na srovnatelném trhu a je možné zjistit jeho cenu. v důsledku někdy nemožně získatelných potřebných informací daňovými poplatníky je tato metoda v praxi obtížně aplikovatelná.

### 3.1.2. Metoda ceny při opětovném prodeji

Metoda ceny při opětovném prodeji (Resale Price Method - RPM) je založena na ceně, za kterou je produkt zakoupen od sdruženého podniku a následně prodán nezávislému podniku. Tato cena je ponížena o hrubé rozpětí, což je částka, ze které opětovný prodejce pokryje své prodejní a ostatní provozní náklady a dosáhne přiměřeného zisku. Podle Sojky 2013 je metoda aplikovatelná především v případech, kdy ke zboží, právu nebo službě není při opětovném prodeji přidána významná hodnota. Takovým **typickým příkladem je distributor**, kde prodejce nepřispívá ke zhodnocení prodáváného produktu.

Aby byla řízená transakce srovnatelná s nezávislou transakcí, musí být splněna alespoň jedna z následujících podmínek.

1. Žádný z rozdílů mezi srovnávanými transakcemi nebo mezi podniky uskutečňujícími tyto transakce by nemohl podstatně ovlivnit cenové rozpětí na volném trhu.
2. Mohou být provedeny přiměřeně přesné úpravy, aby se vyloučily podstatné dopady takových rozdílů.

Směrnice OECD metodu ceny při opětovném prodeji doporučuje zejména u marketingových operací, zprostředkovatelské a distribuční činnosti. Metoda je

vysvětlena na následujícím schématu s popisem.

Dodavatel prodává závislému prodejci (spojené osobě) zboží, které je pak dále bez významné změny prodáváno nezávislému odběrateli. Transferová cena se vypočte odečtením prodejní marže od konečné nezávislé ceny.

### 3.1.3. Metoda nákladů a přírážky

Poslední transakční metodou je metoda nákladů a přírážky (COST +) vycházející z takových nákladů, které má dodavatel majetku nebo služeb v řízené transakci na majetek převedený nebo služby poskytované příbuznému kupujícímu. Příslušné náklady a stanovená přírážka jsou pak přičteny k těmto nákladům, proto, aby se dosáhlo přiměřeného zisku s ohledem na vykonávané funkce, podstupovaná rizika, používaný majetek a tržní podmínky.

Přesněji to popisuje Solilová (2010), kde celkové náklady představují náklady, které vynaložil dodavatel v souvislosti s produktem, který dodává kupci (spojené osobě), včetně připočtení adekvátní přírážky na pokrytí přiměřeného zisku s ohledem na vykonávané funkce a podmínky trhu. Dále je zde uvedeno, že data pro stanovení COST + metody vycházejí pouze z interních informací podniku o nákladových kalkulacích (náklady a zisková přírážka). Proto se cena nedá zjistit z údajů na trhu a v případě nevhodné aplikace vede k nesprávným výsledkům.

Výše zmiňované náklady se obecně dělí do třech širších kategorií a to:

- a) **přímé náklady na výrobu nebo služby;**
- b) **nepřímé náklady výroby**, jež mohou být společné více výrobkům nebo službám;
- c) **provozní náklady podniku jako celku**, těmi se rozumí kontrolní, všeobecné a administrativní náklady.

Metoda COST + se využívá tam, kde **závislý dodavatel (výrobce) podstatně nepřispívá k hodnotě prodáváného zboží**, po případě tam, kde je mezi spřízněnými osobami uzavřená dohoda o společném využívání vybavení nebo dlouhodobé dohody o nákupu a dodávce a také pokud se jedná o poskytování služeb.

## **3.2. Ziskové transakční metody**

Ziskové transakční metody zkoumají zisky vznikající v rámci určitých transakcí mezi spojenými osobami. Tyto metody se používají v případech, kdy nelze získat potřebné informace nebo dostupné informace nejsou uspokojivé kvality pro to, aby se aplikovaly preferované tradiční transakční metody či pokud zjištěná převodní cena vyvolává pochybnosti.

Směrnici OECD do ziskových transakčních metod zahrnuje metodu rozdělení zisku a transakční metodu čistého rozpětí. Obě metody jsou podrobně popsány v revizi kapitol I-III Směrnice OECD. Rylová (2012) se zmiňuje i o jiných metodách a to „metoda srovnatelných zisků” nebo „upravené metody nákladů a přírážky nebo ceny při opětovném prodeji”, které jsou přijatelné pouze v rozsahu, ve kterém odpovídají principu tržního odstupu, jenž je zakotven v Směrnici OECD.

Daňové správy sice ziskové metody preferují méně než metody tradiční, ale sdruženými podniky však mohou být uplatněny častěji ziskové metody, protože pro uplatnění tradičních metod nemusejí mít podniky dostatek informací (Rylová, 2012).

### **3.2.1. Transakční metoda čistého rozpětí**

Transakční metoda čistého rozpětí (Transactional Net Margin Method - TNMM) zkoumá uskutečněné čisté ziskové rozpětí sdruženého podniku v kontrolované transakci ve vztahu k danému základu, který může být například ve formě nákladů, tržeb nebo aktiv. Funguje tedy obdobně jako metoda nákladů a přírážky nebo metoda ceny při opětovném prodeji. Na rozdíl od těchto dvou metod, kdy se hledá hrubé ziskové rozpětí, cílem transakční metody čistého rozpětí je stanovit čistá zisková rozpětí, kterých dosahují srovnatelné společnosti na trhu.

Aplikace této metody se provádí většinou u transakcí, ke kterým nelze nalézt srovnatelnou cenu tzn., že metoda nepotřebuje příliš velkou srovnatelnost vůči předmětům transakce. Spíše je kladen důraz na funkční srovnatelnost transakcí.

### **3.2.2. Transakční metoda rozdělení zisku**

Metoda rozdělení zisku (Profit Split Method - PSM) je založena na rozdělení zisku spřízněných podniků, kde celkový zisk z dané transakce je rozdělen mezi sdružené podniky na základě funkční analýzy. Ve funkční analýze se určí podíl,

jakým se sdružený podnik účastní na vytvoření daného zisku. Tímto ziskem, který se rozdělí mezi spojené osoby se rozumí například provozní zisk nebo hrubý zisk s vyjmutím výdajů, které nejsou jeho součástí. Tento fakt se jeví jako výhoda této metody, jelikož se nevychází přímo ze srovnatelných transakcí na volném trhu, ale z rozložených funkcí mezi spojenými osobami. To znamená, že metoda může být použita i v případě, kdy nejsou k dispozici údaje o srovnatelných transakcích mezi nezávislými podniky.

Metoda rozdělení zisku se využívá v případech, kdy spolu sledované transakce úzce souvisí. A to dokonce natolik, že není umožněno, aby byly posouzeny jednotlivě. Směrnice OECD přímo uvádí tento fakt, jako hlavní silnou stránku této metody. Kde metodu rozdělení zisku popisuje jako metodu nabízející řešení pro vysoce integrované činnosti, pro které by jednostranné metody nebyly vhodné. Dalším využitím této metody může být v případech, kdy spojené osoby mají v posuzované transakci jedinečný a hodnotný přínos.

### 3.3. Výběr metody

Výběr metody by podle Směrnice OECD měl být vždy zacílen pro nalezení nejvhodnější metody pro konkrétní případ<sup>19</sup>. Z toho důvodu by se při vybírání nejvhodnější metody mělo brát v úvahu následující faktory:

- **příslušné silné a slabé stránky metod**, co se týče podstaty kontrolované transakce;
- **vhodnost příslušné metody** k povaze řízené transakce, určené prostřednictvím funkční analýzy;
- **dostupnost spolehlivých informací**;
- **a úroveň srovnatelnosti** řízených a nezávislých transakcí včetně eliminačních úprav.

Žádná z výše uvedených metod není vhodná pro všechny možné situace, ani není nutné prokazovat, že určitá metoda není vhodná za daných okolností. Směrnice OECD považuje tradiční transakční metody za nejpřímější pro určení toho, zda podmínky obchodních a finančních vztahů mezi spojenými osobami odpovídají

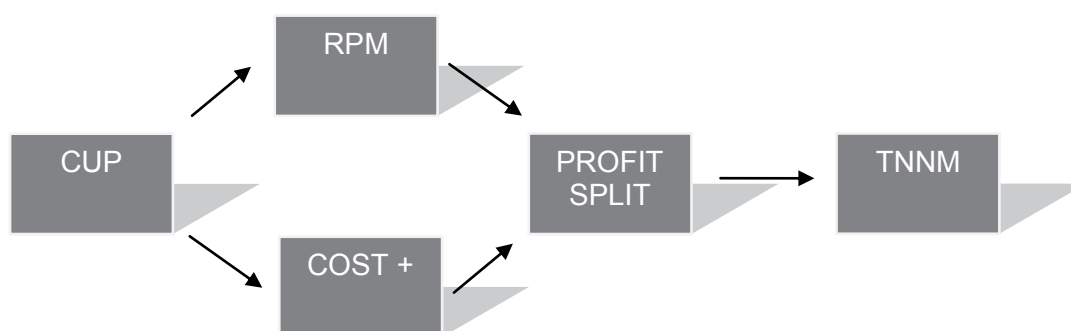
---

<sup>19</sup> Směrnice OECD: Kapitola II, část I, sekce A, odstavec 2.2

principu tržního odstupu.

V případech se stejnou mírou spolehlivost při aplikaci tradiční transakční metody i tradiční ziskové metody bude vhodnější využít tradiční transakční metodu. v blíže specifikované transakci, kdy je možné aplikovat metodu srovnatelné nezávislé ceny a jinou metodu pro stanovení převodních cen opět se stejnou mírou spolehlivosti, je preferovaná metoda srovnatelné nezávislé ceny<sup>20</sup>, která je blíže popsána v kapitole 3.1.1. Pro přehlednost je tento postup níže graficky znázorněn.

**Obr. 3.1 Doporučený postup výběru metody**



*Zdroj: Solilová (2010), vlastní zpracování*

Ve Směrnici OECD je však uvedeno, že mohou existovat situace, kdy je tomu naopak a jsou transakční ziskové metody vhodnější než tradiční transakční metody. Například, pokud neexistují žádná či jsou limitovaná veřejně dostupná data, která souvisejí se stanovením hrubé marže třetích osob, pak může být obtížné aplikovat tradiční transakční metody v jiných případech než při použití vnitřních srovnatelných informací. v takových případech by bylo nejvhodnější použití transakční ziskové metody s ohledem na dostupnost věrohodných informací<sup>21</sup>.

Velmi podstatné je, aby byly transferové ceny nastaveny správně, jelikož v případě nesprávného nastavení mohou mít nadozírné následky, kdy výše doměrku může dosahovat i několik desítek či stovek milionů korun<sup>22</sup>.

<sup>20</sup> Směrnice OECD: Kapitola II, část I, sekce A, odstavec 2.3

<sup>21</sup> Směrnice OECD: Kapitola II, část I, sekce A, odstavec 2.4

<sup>22</sup> SOLILOVÁ, (2010)

## 4. PRAKTICKÁ APLIKACE A VYHODNOCENÍ

Praktická část této bakalářské práce je zaměřena na posouzení transferových cen v rámci smyšleného smyšlené skupiny společností. Pro posouzení správného nastavení transferových cen u zvolené transakce by zvolen postup tvořený doporučenými kroky dle Směrnice OECD.

### 4.1. Popis společností

#### 4.1.1. ICT Systems, s.r.o.

Společnost ICT Systems, s.r.o. (dále také „ICT Systems“) poskytuje služby informačních a (dále také „ICT služby“). Nabízí široké spektrum služeb od poskytování a správy infrastruktury informačních technologií. Zaměřuje se na zákazníky z oblasti středních a velkých společností, u kterých dosahuje nízkých nákladů na provoz informačních technologií zásluhou zkušeností získaných z konsolidací rozsáhlých IT prostředí.

Společnost ICT Systems je součástí skupiny BIG LIGHTING GROUP do které patří také mateřská společnost Netherlands Lighting Systems N.V. mající sídlo v Amsterdamu, Nizozemí, jenž je 100% vlastníkem společnosti ICT Systems a sesterské společnost Czech Lighting Systems, a.s.

Společnost ICT Systems své služby poskytuje, jak pro společnosti ve skupině BIG LIGHTING SYSTEMS, tak i mimo skupinu.

##### 4.1.1.1. Finanční údaje

Vývoj základních finančních ukazatelů společnosti ICT Systems za období 2011 - 2014 je zobrazen v následující tabulce.

**Tab. 4.1 Vývoj základních finančních ukazatelů společnosti ICT Systems**

Ukazatel	2011	2012	2013	2014
Aktiva	90 548 245	85 248 684	99 582 113	104 524 452
Oběžná aktiva	54 254 889	62 254 125	51 584 785	58 584 689
Vlastní kapitál	52 548 996	50 542 875	53 859 658	56 985 487
Výkony	88 547 852	91 412 325	112 015 145	140 254 861
Provozní VH (EBIT)	4 584 882	5 028 111	6 356 147	8 190 970
VH za účetní období	2 254 852	3 547 321	4 556 214	5 998 472

*Zdroj: vlastní zpracování*

#### **4.1.1.2. Popis služeb**

Společnost ICT Systems působí na trhu již od roku 1998, kdy s tehdejšími 5 zaměstnanci působili v oblasti správy počítačových sítí. Společnost ICT postupně s rostoucím počtem zakázek nabírala více kvalifikovaných zaměstnanců a rozšiřovala své portfolio nabízených služeb až do dnešní podoby, kdy poskytuje: **komplexní správu klientských stanic** (počítačů), jenž zahrnuje:

- činnosti zajišťující spolehlivý provoz pracovních stanic;
- správu uživatelů – přidávání, úprava, mazání uživatelských účtů, tvorba a údržba uživatelských skupin;
- práce s oprávněními – zabezpečení složek, povolování nebo zákaz přístupu na určitá místa v síti, kontrola a aktualizace zabezpečení;
- instalace a konfigurace operačního systému;
- instalace a konfigurace systémových služeb (antivirové služby);
- pravidelná kontrola antivirové ochrany klientských pracovních stanic;
- instalace a konfigurace standardního aplikačního programového vybavení (MS Office, Adobe Reader, Program Evidence PPP/SPC apod.);
- jednání s dodavateli technického vybavení při reklamách, včetně zajištění potřebné součinnosti;
- správa a monitoring pracovních stanic;
- vedení agendy HW, vytváření předávacích a vyřazovacích protokolů;
- zapojení, odpojení, přepojení a konfigurace zařízení připojených k síti;
- řešení otázek konektivity připojení k síti (proměření připojení, výměna konektorů, apod.);
- instalace a konfigurace periferních zařízení;
- instalace a konfigurace programového vybavení k ovládání periferních zařízení (instalace a update driverů, instalace obslužných aplikací).
- Dále také **poskytuje komplexní správu serveru** (datového úložiště), jenž zahrnuje;
- instalace a konfigurace OS;
- instalace a konfigurace systémových služeb (antivirové služby);

- instalace a konfigurace serverového programového vybavení (SQL server, poštovní server a další);
- zajištění přístupu uživatelů do úložiště dat a;
- zálohování dat uložených v centrálním úložišti dat.

#### **4.1.1.3. Konkurence**

##### **ICT Systems s.r.o.**

Společnost ICT Systems s.r.o. poskytuje služby informačních a telekomunikačních technologií. Nabízí poskytování a správu infrastruktury informačních technologií a konzultační služby v oblastech ERP a CAx/PLM. Stejně jako společnost ICT Systems se zaměřuje na zákazníky z oblasti středních a velkých podniků.

##### **Viridis Informační systémy, s.r.o.**

Společnost Viridis Informační systémy, s.r.o. působí na trhu informačních technologií a to konkrétně v oblasti informačních systémů, tvorby webových stránek a designu a také mimo jiné nabízí kurzy a školení.

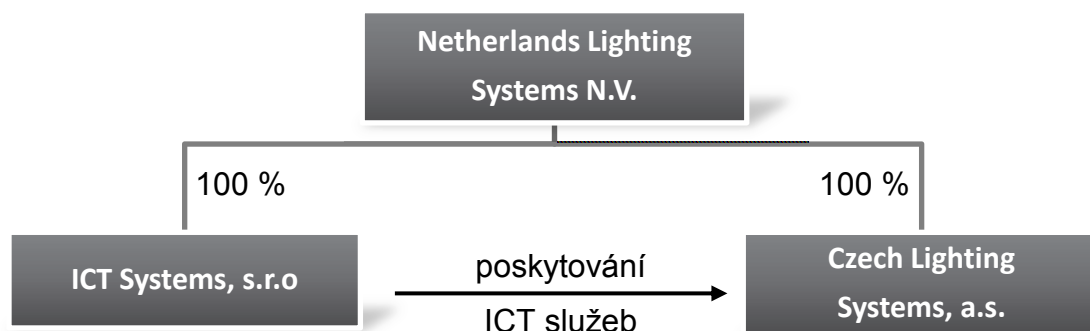
#### **4.1.2. Czech Lighting Systems, a.s.**

Společnost Czech Lighting Systems, a.s. (dále také „CZECH LIGHTING SYSTEMS“) má sídlo v ČR a je předním světovým výrobcem osvětlení pro automobilový průmysl. Společnost dodává světelnou techniku předním výrobcům automobilů. Jak již bylo řečeno v kapitole 4.1.1. Z důvodu 100% podílu vlastněného společností ICT patří společnost Czech Lighting Systems, a.s. do skupiny BIG LIGHTING SYSTEMS.



Pro přehlednost je struktura skupiny BIG LIGHTING SYSTEMS zobrazena v následujícím schématu.

Obrázek 4-1 Schéma struktury skupiny BIG LIGHTING SYSTEMS



*Zdroj: vlastní zpracování*

## 4.2. Analýza relevantního trhu

Pro přípravu praktické části této bakalářské práce je jedním ze základních podkladů a informací přehled a analýza průmyslového odvětví, ve kterém posuzované společnosti působí. Transferové ceny uplatňované v rámci transakcí mezi podniky bývají ovlivněny i strukturou průmyslového odvětví, konkurencí nebo také danými tržními trendy. Tato analýza relevantního trhu může sloužit k odůvodnění nastavení transferových cen mezi spřízněnými osobami a také při prokazování správci daně, že tyto transferové ceny na základě principu tržního odstupu. Směrnice OECD o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy, která je mezinárodně uznávaným dokumentem v oblasti transferových cen dokonce provedení analýzy průmyslového odvětví doporučuje.

Analýza relevantního trhu se skládá z:

- definování relevantního trhu;
- identifikování vlivu prostředí na tvorbu ceny a na ziskovost společností v tomto odvětví a
- definování možných významných podnikatelských rizik v odvětví.

Analýza relevantního trhu mimo jiné umožňuje zjistit, zdali je možné v rámci zkoumaného odvětví identifikovat nezávislé společnosti s obdobnými funkcemi

a riziky, a tak poskytuje základ pro volbu metody a další závěry týkající se posuzovaných transakcí.

Cílem této kapitoly je tedy definovat relevantní trh týkající se posuzované transakce a následně analyzovat podmínky trhu, které by mohly ovlivňovat posuzovanou transakci.

#### **4.2.1. Relevantní trh**

##### **4.2.1.1. Makroanalýza České republiky**

Jelikož posuzované společnosti mají sídla i svou působnost na území České republiky, tak by bylo vhodné analyzovat tento trh. Analýza makroekonomického prostředí České republiky bude provedena na základě analýzy vývoje makroekonomických ukazatelů (hrubý domácí produkt a inflace) v minulosti a jejich predikce.

#### **Hrubý domácí produkt**

Hrubý domácí produkt (dále také „HDP“), je v mezinárodních pramenech brán jako GDP z anglického Gross Domestic Product. HDP je celková peněžní hodnota statků a služeb vytvořená za dané období<sup>23</sup> (obvykle jeden rok) na určitém území. Jedná se o ukazatel používaný v makroekonomii pro určování výkonnosti ekonomiky států.<sup>24</sup>

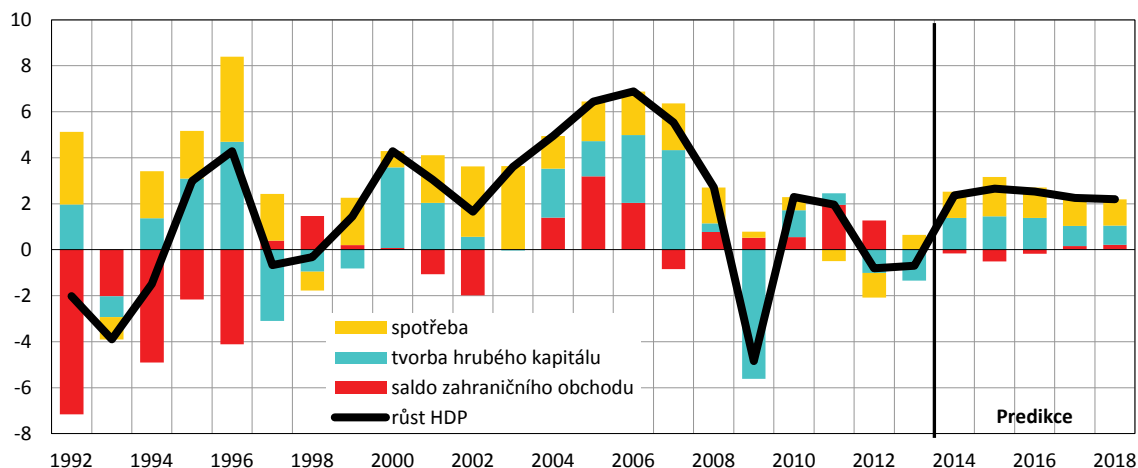
---

<sup>23</sup> z toho důvodu se jedná o tokovou veličinu.

<sup>24</sup> *Hrubý domácí produkt* [online]. 2015 [cit. 2015-03-26]. Dostupné z: [http://cs.wikipedia.org/wiki/Hrub%C3%BD\\_dom%C3%A1c%C3%AD\\_produkt](http://cs.wikipedia.org/wiki/Hrub%C3%BD_dom%C3%A1c%C3%AD_produkt)

V grafu níže je uveden skutečný vývoj HDP za jednotlivé roky od 1992 do 2013 a jeho následná predikce ČSÚ pro období 2014 až 2018.

**Graf 4.1 Rozklad meziročního růstu reálného HDP, růst HDP v %, příspěvky v procentních bodech**



*Zdroj: ČSÚ, vlastní propočty MFČR*

Co se týče roku 2014, tak ve 3. čtvrtletí se reálný HDP mezičtvrtletně zvýšil o 0,4 % a tím pokračovalo pozvolné ožívování ekonomické aktivity. MFČR odhaduje, že za rok 2014 vrostl HDP o 2,4 %. Pro letošní rok počítá dokonce s růstem ekonomiky o 2,7 % a v roce 2016 by se růst reálného HDP mohl nepatrně zpomalit na 2,5 %. v obou dvou letech by měl být růst tažen převážně domácí poptávkou, kdežto příspěvky výdajů na spotřebu a tvorbu hrubého kapitálu by přitom měly být přibližně vyrovnané. Naopak saldo zahraničního obchodu se zbožím ve stálých cenách by mělo růst HDP mírně tlumit. Docela solidní růst domácí poptávky by totiž měl vést ke zvýšení dovozu.<sup>25</sup>

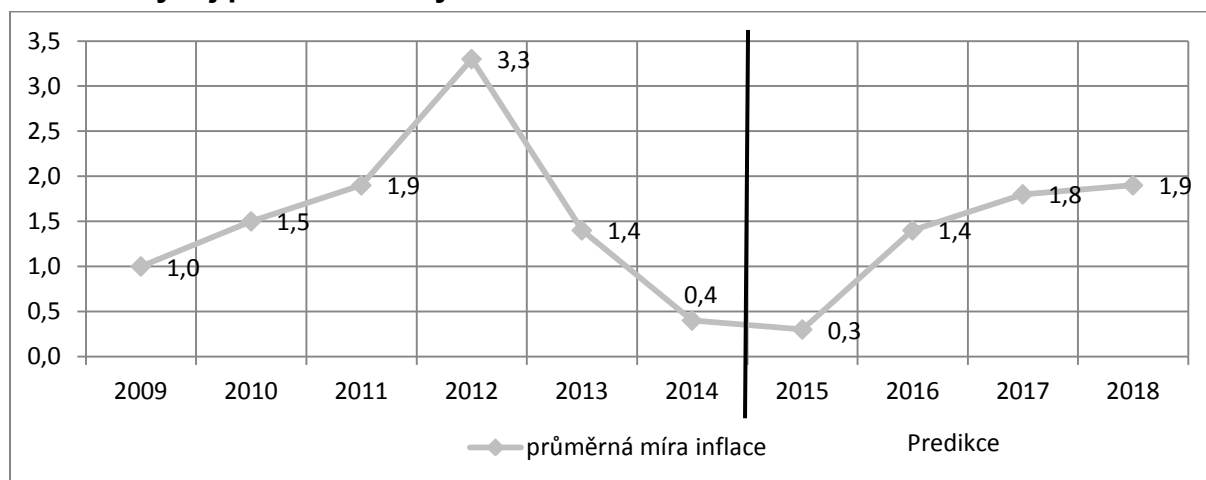
## Inflace

Inflace je definována jako nárůst všeobecné cenové hladiny zboží a služeb v dané ekonomice v určitém časovém období. Dost často je také inflace definována jako snížení kupní síly peněz. Míra inflace, která se vypočítá jako poměr vybraného cenového indexu na konci a na začátku období, udává změnu cenové hladiny za určité období. Mezi nejpoužívanější cenové indexy se považují index spotřebitelských cen, index cen výrobců a deflátor HDP.

<sup>25</sup> Makroekonomická predikce České republiky, (2015)

Průměrná míra inflace v České republice je za roky 2009 až 2014 zobrazena v tabulce níže. Nechybí ani předpokládaný vývoj míry inflace za roky 2015 až 2018.

**Graf 4.2 Vývoj průměrné míry inflace**



*Zdroj: ČSÚ, Eurostat, vlastní propočty MFČR*

Průměrná míra inflace dosáhla za rok 2014 0,4 %. i v letošním roce by spotřebitelské ceny měly růst velmi pomalu a to zejména kvůli výraznému propadu ceny ropy. Průměrná míra inflace by se tak letos měla mírně snížit na úroveň 0,3 %. Co se týče roku 2016, tak hlavní faktory ovlivňující inflaci působit buď neutrálně, anebo proinflačně. Růst spotřebitelských cen by se tudíž měl zrychlit, ale i přesto MFČR očekává, že se inflace stále bude pohybovat pod 2% inflačním cílem ČNB.

Z výše uvedeného vyplývá, že Česká republika nedosahuje extrémních hodnot makroekonomických ukazatelů, které by měly výrazně ovlivňovat cenu mezi posuzovanými spojenými osobami.

#### **4.2.1.2. Podrobná klasifikace odvětví**

Klasifikace relevantního trhu byla provedena prostřednictvím následujících odvětví<sup>26</sup>:

##### **„62 Činnosti v oblasti informačních technologií**

*Tento oddíl zahrnuje následně uvedené činnosti v oblasti informačních technologií (výpočetní techniky): vývoj, úpravu, testování a péče o software; plánování a navrhování počítačových systémů, které zahrnují hardwarové, softwarové*

<sup>26</sup> ČSÚ, VYSTVĚTLIVKY (CZ NACE), str. 159

*a komunikační technologie; správu a provoz počítačových systémů a/nebo zařízení na zpracování dat na místě u zákazníka; ostatní odborné a technické činnosti spojené se zpracováním dat.*

## **62.0 Činnosti v oblasti informačních technologií**

### **62.01 Programování**

*Tato třída zahrnuje vývoj, úpravu, testování a péči o software.*

#### **Zahrnuje:**

- *navrhování struktury a obsahu a psaní počítačového kódu pro vytvoření a implementaci:*
  - *systémového softwaru (vč. aktualizací a oprav);*
  - *aplikačního softwaru (vč. aktualizací a oprav);*
  - *databází;*
  - *webových stránek;*
- *úpravu softwaru podle požadavků zákazníka, to znamená změnu nebo konfiguraci stávajících aplikací, aby byly v systémovém prostředí zákazníka provozuschopné.*

#### **Nezahrnuje:**

- *vydávání standardního softwaru (nikoli na zakázku) (58.29);*
- *překládání a přizpůsobování standardního softwaru určitému trhu na vlastní účet (58.29);*
- *plánování a navrhování zakázkových počítačových systémů, které zahrnují hardwarové, softwarové a komunikační technologie, i když poskytnutí softwaru může tvořit integrální součást těchto služeb (62.02).*

## **62.02 Poradenství v oblasti informačních technologií**

*Tato třída zahrnuje plánování a navrhování zakázkových počítačových systémů, které zahrnují hardwarové, softwarové a komunikační technologie. Mezi tyto činnosti může patřit také související školení a podpora uživatelů.*

### **Nezahrnuje:**

- *prodej počítačového hardwaru a softwaru (46.51, 47.41);*
- *instalování velkokapacitních a podobných počítačů (33.20);*
- *instalování (nastavování) osobních počítačů (62.09);*
- *instalování softwaru, obnovování dat po zhroucení systému (62.09).*

## **62.03 Správa počítačového vybavení**

*Tato třída zahrnuje správu a provoz počítačových systémů a/nebo zařízení na zpracování dat na místě u zákazníka a s tím spojené podpůrné činnosti.*

## **62.09 Ostatní činnosti v oblasti informačních technologií**

*Tato třída zahrnuje ostatní, jinde neuvedené činnosti v oblasti informačních technologií a výpočetní techniky, např.:*

- *obnovování dat po zhroucení systému;*
- *instalování (nastavování) osobních počítačů, instalování softwaru.*

### **Nezahrnuje:**

- *instalování velkokapacitních a podobných počítačů (33.20);*
- *programování (62.01)*
- *poradenství v oblasti informačních technologií (62.02);*
- *správu počítačového vybavení (62.03);*
- *zpracování dat a hosting (63.11)."*

### **4.2.1.3. Charakteristika odvětví a jeho vývoj**

Následující tabulka a graf zobrazují vývoj indexů tržeb v rámci služeb jako celku a konkrétně dále v rámci CZ-NACE 58 až 63 a nakonec za jednotlivý CZ-

NACE 62. Data jsou platná pro Českou republiku a vypočítána jako průměr za jednotlivé roky ve stálých cenách, kde jednotlivé období roku je poměřováno se stejným obdobím předchozího roku.

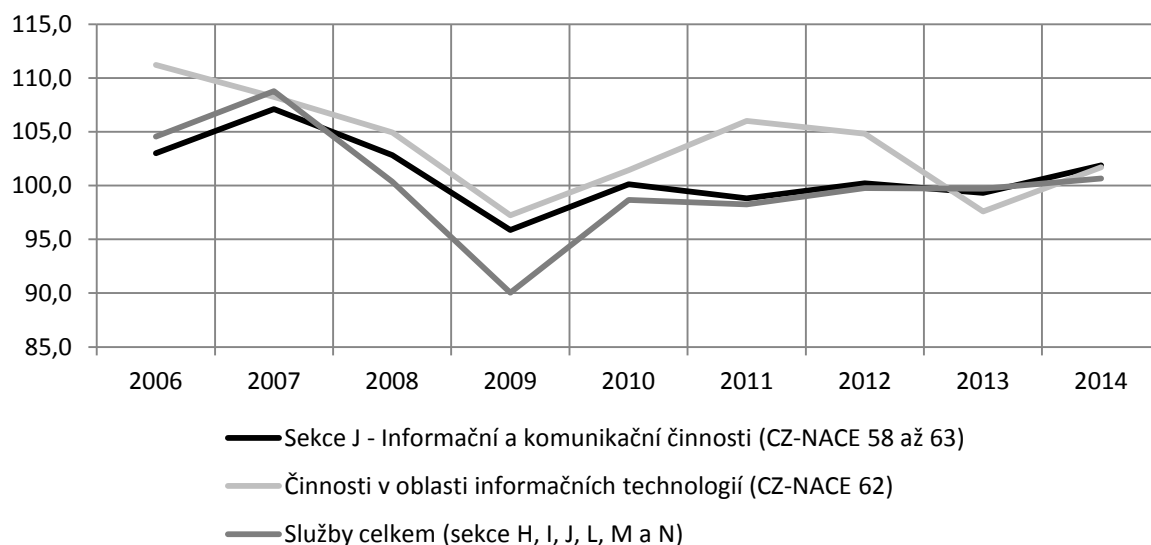
**Tab. 4.2 Vývoj průměrů indexů tržeb ve stálých cenách**

CZ-NACE	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Služby celkem (sekce H, I, J, L, M a N)	104,5	108,8	100,4	90,1	98,7	98,2	99,8	99,7	100,7
Sekce J - Informační a komunikační činnosti (CZ-NACE 58 až 63)	103,0	107,1	102,8	95,9	100,1	98,8	100,2	99,3	101,9
Činnosti v oblasti informačních technologií (CZ-NACE 62)	111,2	108,2	104,9	97,2	101,4	106,0	104,8	97,6	101,7

Zdroj: ČSÚ

Pro lepší orientování a přehledu o indexech tržeb je tabulka převedena níže do grafu.

**Graf 4.3 Vývoj indexů tržeb ve službách celkem a ve vybraných oblastech služeb**



Zdroj: ČSÚ, vlastní zpracování

Z grafu si lze u činnosti v oblasti informačních technologií (CZ-NACE 62) všimnout mírně většího indexu tržeb ve většině sledovaných období oproti službám celkem ze sekcí H, I, J, L, M a N. Dále pak v období let 2006 až 2014 je ve většině případů index tržeb za činnost v oblasti informačních technologií v kladných číslech.

Výjimkou je jen rok 2009, který se dá odůvodnit nízkou poptávkou z důvodu hospodářské krize a rok 2013, který dosáhl jen mírně pod hranici 100 %.

Z charakteristiky vývoje v odvětví informačních technologií je patrný kladný vývoj indexů tržeb a tudíž lze konstatovat, že ve sledovaném odvětví neschází poptávka a tím nedochází k negativnímu vývoji, který by měl významně ovlivňovat výši cen.

### **4.3. Funkční analýza**

#### **4.3.1. Popis funkcí**

Předmětem praktické části této bakalářské práce zabývající se převodními cenami jsou ICT služby poskytované společností ICT Systems pro společnost ICTNL tzn., poskytování služeb ve skupině BIG LIGHTING SYSTEMS.

Tyto služby jsou poskytovány, jak v rámci skupiny, tj. pro společnost ICTNL tak i mimo skupinu, tj. pro koncové zákazníky.

Z poskytovaných služeb uvedených v kapitole 4.1.1.2 si objednatel vybere z katalogu balíček služeb, které jsou ohodnoceny vynaloženými náklady a přírůžkou.

Mezi společnostmi ICT Systems a CZECH LIGHTING SYSTEMS je uzavřená rámcová smlouva, která se doplňuje o dílčí smlouvy či dodatky a pomocí nich dochází k bližší specifikaci o rozsahu poskytovaných služeb, dohodnutých podmínkách, cen služeb, provozních plánů služeb či doby účinnosti dílčí smlouvy. Smluvní strany se v rámcové smlouvě dohodly, že množství poskytovaných ICT služeb může být společností ICT Systems upravováno. Pokud ovšem k takové skutečnosti dojde, je poskytovatel povinný zaslat objednateli služeb upravené znění tohoto katalogu, tedy změn, které se týkají odebíraných služeb.

#### **4.3.2. Určení období**

Pro účely této bakalářské práce ve věci posouzení cen vzniklých mezi společnostmi ICT Systems a CZECH LIGHTING SYSTEMS za rok 2013 lze použít údaje o ziskovosti srovnatelných společností za období jednoho roku, nebo za více let. z důvodu rozdílných ekonomických politik společností a tím odvíjejících ziskovostí,



byla pro větší vypovídací schopnost vybrána druhá možnost, tedy období více let a to za roky 2011 - 2013.

#### 4.3.3. Stanovení ziskovosti společnosti ICT Systems, s.r.o.

Pro rok 2014 byla cena stejně jako v předchozích letech stanovena prostřednictvím nákladové základny a připočtením ziskové příirážky. Nákladová základna byla získána součtem provozních nákladů veškerých poskytovaných služeb.

Ziskové příirážky byly spočteny prostřednictvím následujícího vzorce pro každou poskytovanou službu samostatně:

**Zisková příirážka = (jednotková cena – jednotkové náklady) / jednotkové náklady**

Celková zisková příirážka za společnost ICT Systems byla kalkulována jako součet všech příirážek jednotlivých služeb, kde jako váha sloužila nákladová cena veškerých služeb poskytnutých společností ICT Systems pro spojené i externí společnosti.

**Tab. 4.3 Výpočet celkové ziskové příirážky společnosti ICT Systems za poskytnuté služby**

Ukazatel	2012	2013	2014
Tržby za poskytnuté služby	91 412 325	112 015 145	140 254 861
Provozní náklady	86 384 214	105 658 998	132 063 891
Provozní zisk - EBIT	5 028 111	6 356 147	8 190 970
Čistá zisková příirážka	5,82 %	6,02 %	6,20 %

*Zdroj: vlastní zpracování*

Společnost si analyticky eviduje vynaložené náklady i dosažené výkony za spojené i externí společnosti. Proto by bylo vhodné v následujících tabulkách tuto evidenci uvést.

Zisková příirážka byla opět kalkulována jako součet všech příirážek jednotlivých služeb pro spojené osoby, kde jako váha sloužila nákladová cena veškerých služeb poskytnutých společností ICT Systems pro společnost Czech Lighting Systems.

**Tab. 4.4 Výpočet ziskové přírážky společnosti ICT Systems za poskytnuté služby pro společnost CZECH LIGHTING SYSTEMS**

Ukazatel	2012	2013	2014
Tržby za poskytnuté služby	70 400 512	95 478 564	115 658 221
Provozní náklady	66 924 899	90 254 695	109 478 966
Provozní zisk - EBIT	3 475 613	5 223 869	6 179 255
Čistá zisková přírážka	<b>5,19 %</b>	<b>5,79 %</b>	<b>5,64 %</b>

*Zdroj: vlastní zpracování*

Výsledná zisková přírážka za rok 2014 byla pro společnost ICT Systems ve skupině BIG LIGHTING SYSTEMS **kalkulována ve výši 5,64 %**. Tato hodnota bude v bakalářské práci předmětem posouzení s cenou obvyklou na trhu.

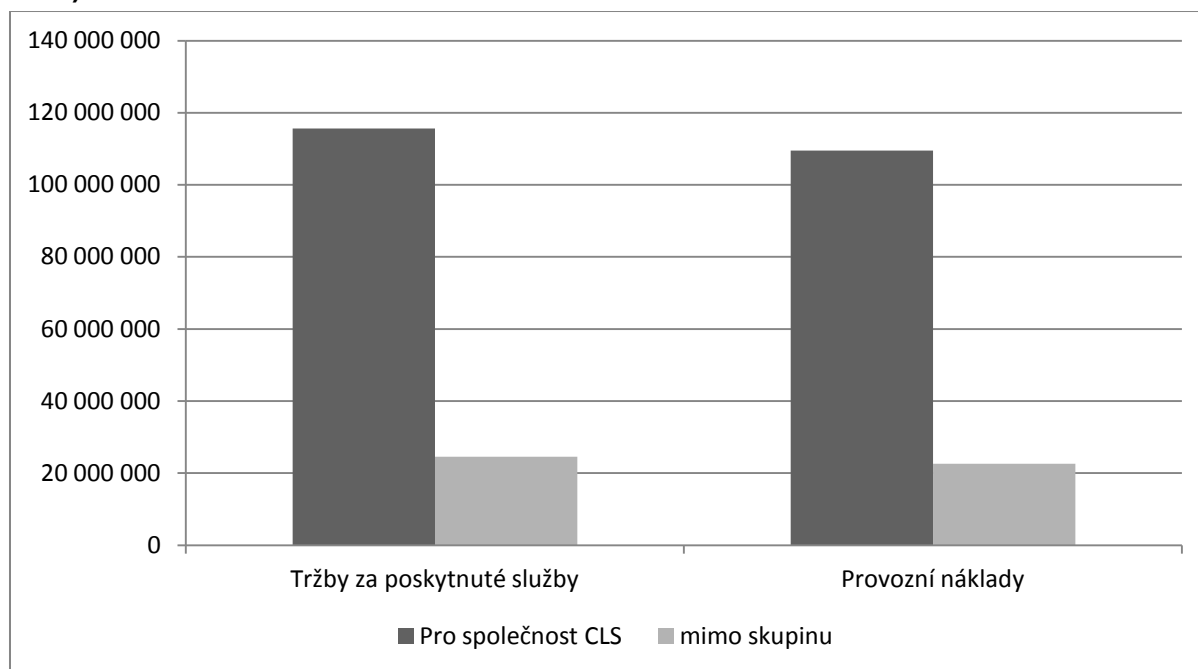
Zisková přírážka byla opět kalkulována jako součet všech přírážek jednotlivých služeb pro externí společnosti, kde jako váha sloužila nákladová cena veškerých služeb poskytnutých společnostmi ICT Systems mimo skupinu.

**Tab. 4.5 Výpočet ziskové přírážky společnosti ICT Systems za poskytnuté služby mimo skupinu**

Ukazatel	2012	2013	2014
Tržby za poskytnuté služby	21 011 813	16 536 581	24 596 640
Provozní náklady	19 459 315	15 404 303	22 584 925
Provozní zisk - EBIT	1 552 498	1 132 278	2 011 715
Čistá zisková přírážka	<b>7,98%</b>	<b>7,35%</b>	<b>8,91%</b>

*Zdroj: vlastní zpracování*

**Graf 4.4 Poměr tržeb za poskytnuté služby a provozních nákladů souvztažných se společností CZECH LIGHTING SYSTEMS a mimo skupinu za rok 2014 (v CZK)**



*Zdroj: vlastní zpracování*

Z výše uvedeného grafu si lze všimnout většinového poměru tržeb za poskytnuté služby pro společnost CZECH LIGHTING SYSTEMS oproti společnostem mimo skupinu. Tržby za poskytnuté služby společnosti ICT Systems pro společnost CZECH LIGHTING SYSTEMS v roce 2014 tvoří 82 % z celkových tržeb za poskytnuté služby. z toho lze vysvětlit vzniklý rozdíl čisté ziskové přírážky za poskytnuté služby ve skupině a mimo skupinu. Tento rozdíl podle výše uvedených tabulek nasvědčuje nižší čisté ziskové přírážce pro společnost CZECH LIGHTING SYSTEMS oproti přírážce, která je účtována za služby mimo skupinu.

Společnosti mající spolehlivého odběratele, u kterého je do budoucna zajištěný odběr služeb nebo výrobků mají tendenci si takové odběratele udržet. Proto je jim obvykle nabízena nižší cena. z toho následně plyne i nižší čistá zisková přírážka pro příjemce těchto služeb nebo výrobků. Nejinak je to i u společnosti ICT Systems u které celkové tržby za poskytnuté služby jsou tvořeny z 82 % odběratelem těchto služeb a to společností CZECH LIGHTING SYSTEMS.

## 4.4. Riziková analýza

Cílem této analýzy rizik je posouzení, jakým způsobem a jakou míru rizik na sebe berou subjekty zúčastněné v transakci. Těmito subjekty se rozumí společnost ICT Systems a společnost CZECH LIGHTING SYSTEMS v transakci týkající se poskytování informačních a telekomunikačních služeb.

### 4.4.1. Tržní riziko

Cena za ICT služby je domluvena předem na základě nákladů, které společnost ICT Systems sestavila dle ročního plánu. Kalkulace je stanovena paušálně nebo, vzhledem k charakteru poskytované služby, na základě jednicových nákladů. v souvislosti s poskytováním ICT služeb společností ve skupině BIG LIGHTING SYSTEMS je prodejní riziko minimalizováno, jelikož společnost ICT Systems představuje jediného poskytovatele posuzovaných služeb v rámci skupiny.

Z výše uvedeného lze tedy konstatovat, že **tržní riziko nese společnost ICT Systems.**

### 4.4.2. Riziko volatility tržní ceny

Kdo v dané transakci skutečně ponese riziko volatility tržní ceny, závisí na způsobu, jakým je sestavena cena. Cena za poskytované ICT služby je stanovena pevně na základě plánovaných nákladů pro období jednoho roku. Kalkulace je provedena paušální částkou či prostřednictvím jednicových nákladů. Fakturace se uskutečňuje každý měsíc se splatností do konce měsíce následujícího.

V případě nečekané volatility cen na trhu by mohlo dojít k situaci, kdy skutečně vynaložené náklady se budou výrazně odlišovat od původně plánovaných nákladů. z toho důvodu riziko volatility tržní ceny v posuzované transakci nese společnost ICT Systems. Dále společnost ICT Systems a společnost CZECH LIGHTING SYSTEMS si ujednali, že poskytovatel služeb ICT Systems může každý rok ceny jednostranně navýšit o míru inflace v České republice vyhlášenou Českým statistickým úřadem dle předchozího kalendářního roku.

### 4.4.3. Operativní riziko

Operativní riziko je definováno jako riziko ztráty v důsledku provozních nedostatků či selhání procesů, lidí a systémů nebo z externích událostí.

do operativního rizika je zahrnováno taktéž i právní riziko, což je riziko ztráty vyplývající z nedodržení právních předpisů. Kdyby u poskytovatele služeb došlo k poskytování nekvalitních služeb či dokonce k nedodání služby mohlo by to mít vážné důsledky v podobě ztráty prestiže, klientů, uplatnění sankcí a postihů ze strany nespokojených klientů apod. Operativní riziko v posuzované transakci pokrývá především povinnosti vyplývající ze smluvního ujednání. Jelikož mezi povinnosti poskytovatele patří včasná a řádná realizace služeb, operativní riziko nese poskytovatel služeb, jimž v tomto případě je společnost ICT Systems.

Mezi operativní rizika taktéž patří riziko neschopnosti splácet závazky. Riziko neschopnosti splácet závazky nese společnost ICT Systems, neboť v případě, že by objednatelé nebyli schopni splácet své závazky, společnost ICT Systems by nemusela být schopna dostát svým závazkům k dalším subjektům. Jelikož se jedná o hlavní podnikatelskou činnost společnosti ICT Systems, riziko neschopnosti splácet závazky je vyšší.

#### **4.4.4. Finanční riziko**

Finanční riziky jsou chápána ta rizika jenž jsou způsobená měnovými kurzy a pohybem úrokové míry a úvěrová rizika. Riziko směnných kurzů působí na účastníky sledované transakce v případech, kdy je sledovaná transakce sjednána v měně jiné, než ve které účastníci běžně obchodují.

Společnost ICT Systems je českou entitou, tedy vede účetnictví v Českých korunách (dále také „CZK“) a tím pádem vystavuje faktury za poskytování ICT služeb společnosti CZECH LIGHTING SYSTEMS taktéž v CZK.

Společnost CZECH LIGHTING SYSTEMS taktéž obchoduje měně česká koruna a proto jí nevznikají kurzové rozdíly, z čehož vyplývá, že ze zúčastněných subjektů **nenese finanční riziko vyplývající ze směnných kurzů ani jedna společnost.**

#### **4.5. Analýza používaného majetku**

Dalším faktorem, který může ovlivnit výslednou cenu ve sledované transakci, jsou používaná hmotná i nehmotná aktiva.

#### 4.5.1. Hmotná aktiva

Hmotná aktiva využívána v souvislosti s poskytováním ICT služeb se váží především na počítačové a síťové vybavení a jsou v plné režii společnosti ICT Systems.

#### 4.5.2. Nehmotná aktiva

V souvislosti s charakterem poskytovaných služeb tvoří nehmotná aktiva důležitou součást dlouhodobého majetku společnosti. Nehmotný majetek je ve vlastnictví společnosti ICT Systems i společnosti CZECH LIGHTING SYSTEMS.

### 4.6. Závěr analýzy funkcí, rizik a používaného majetku

Pro určení cíle analýzy funkcí, rizik a používaného majetku je nezbytné identifikování a srovnání ekonomický výrazných činností a odpovědností, které na sebe berou nebo by měly brát společnosti v posuzovaných transakcích, a které na sebe obvykle berou nezávislé společnosti.

V této kapitole budou vyhodnoceny funkce, rizika a používaný majetek společnosti ICT Systems a společnosti CZECH LIGHTING SYSTEMS v souvislosti s poskytováním ICT služeb.

Pro přehlednost vyhodnocení bude využita níže uvedená tabulka s vysvětlivkami. Označení formou čísel 1, 2 a 3 znázorňuje míru funkcí, rizik a používaného majetku jednotlivých společností zahrnutých v posuzované transakci, tj. poskytování ICT služeb. Nižší číslo označení znázorňuje nižší míru funkcí, rizik a používaného majetku.

**Tab. 4.6 Vysvětlivka označení funkcí, rizik a aktiv**

Označení	Funkce	Rizika	Aktiva
3	Podstatná funkce	Vysoké riziko	Podstatná aktiva
2	Podpůrná funkce	Průměrné riziko	Podpůrná aktiva
1	Minimální nebo žádná funkce	Minimální riziko	Minimální nebo žádná aktiva

*Zdroj: vlastní úprava*

**Tab. 4.7 Shrnutí analýzy funkcí, rizik a používaného majetku**

FUNKCE, RIZIKA, AKTIVA	ICT Systems	Czech Lighting Systems
FUNKCE		
poskytování ICT služeb	3	1

FUNKCE, RIZIKA, AKTIVA	ICT Systems	Czech Lighting Systems
<b>RIZIKA</b>		
<b>Tržní riziko</b>		
prodejní riziko	3	1
riziko volatility tržní ceny	3	1
<b>Operativní riziko</b>		
riziko spojené s nedodáním služby či s nekvalitní úrovní služby	3	1
riziko nesplacení závazků	3	1
<b>Finanční riziko</b>		
riziko směnných kurzů	1	1
<b>AKTIVA</b>		
hmotná	3	2
nehmotná	3	2

*Zdroj: vlastní úprava*

Závěrem této analýzy funkcí, rizik a používaného majetku lze konstatovat, že společnost ICT Systems vystupuje jako poskytovatel služeb rutinního charakteru, čímž se rozumí činnosti, které pro své podnikání potřebuje každá fungující společnost, ačkoliv přímo nesouvisí s jejím hlavním předmětem podnikání. Konkrétně společnost ICT Systems vystupuje jako smluvní poskytovatel služeb, jelikož vykonává podpůrnou činnost v rámci skupiny BIG LIGHTING SYSTEMS. Příslušná rizika a funkce, která společnost ICT Systems nese v rámci posuzované transakce, týkající se poskytování ICT služeb také odpovídá charakteru smluvního poskytovatele služeb.

#### 4.7. Vyhledávací strategie

Pro vyhledání relevantních společností byla využita placená databáze AMADEUS. Jelikož dochází k častým aktualizacím a to vede při vyhledání stejných kritérií k rozdílnému výslednému vzorku společností v tabulce níže je uvedena verze databáze AMADEUS, ze které byly čerpány informace.

##### Obr. 4.1 Použitá verze databáze AMADEUS

Product name	Amadeus
Update number	244
Software version	11.00
Data update	09/01/2015 (n° 2440)
Username	xxx
Export date	12/01/2015
Cut off date	31/03

*Zdroj: Databáze AMADEUS*

#### **4.7.1. Vyhledávací strategie pro poskytování služeb informačních a komunikačních technologií**

Při vyhledání nezávislých srovnatelných subjektů se vycházelo z informací, které byly k datu vypracování této bakalářské práce k dispozici.

Jako základní vyhledávací kritéria byly zvoleny:

- aktivita;
- geografické faktory;
- relevantní trh;
- akcionáři;
- dceřiné společnosti;
- typ účtů;
- dostupnost finančních údajů;
- počet zaměstnanců a;
- popis společnosti.

V následujících kapitolách jsou popsány jednotlivé kroky vyhledávací strategie pro poskytování služeb informačních a komunikačních technologií.

##### **4.7.1.1. Aktivita**

Prvním krokem ke vzorku srovnatelných společností obsahuje výběr pouze aktivních společností, tzn. jsou hledány pouze společnosti aktivně vyvíjející svou podnikatelskou činnost.

##### **4.7.1.2. Geografické faktory**

Společnost ICT Systems poskytuje své služby pro společnost CZECH LIGHTING SYSTEMS na území České republiky. Takto vymezené geografické hledisko však nevyhledalo dostatek srovnatelných informací, z tohoto důvodu bylo zvoleno za relevantní trh území Evropské unie, což představuje celkem 28 zemí.

##### **4.7.1.3. Relevantní trh**

Z výše vyhledaného vzorku je třeba vybrat společnosti, které odpovídají obchodní činnosti zúčastněným subjektům v oceňované transakci, tedy společnosti



ICT Systems, která poskytuje pro CZECH LIGHTING SYSTEMS ICT služby. Pro ekonomickou analýzu budeme dále uvažovat následující odvětví:

**NACE Rev. 2: 62.01 Programování**

**NACE Rev. 2: 62.02 Poradenství v oblasti informačních technologií**

**NACE Rev. 2: 62.03 Správa počítačového vybavení**

**NACE Rev. 2: 62.09 Ostatní činnosti v oblasti informačních technologií**

Trhy s těmito klasifikacemi ekonomických činností byly vybrány především z toho důvodu, že služby poskytované společností ICT Systems pro společnost CZECH LIGHTING SYSTEMS se dají rozdělit do oblasti programování, poradenství pro informační technologie, správu počítačového vybavení a také ostatní činnosti týkajících se informačních technologií.

Vzorek společností vytyčený z výše uvedených kritérií již zahrnuje společnosti operující na relevantním trhu, avšak pro kvalitnější srovnání je nutné dalšími kritérii upřesnit.

#### **4.7.1.4. Akcionáři**

Cena obvyklá by nebyla správně určena, pokud by se ve vzorku vyhledaných společností nacházely ty, u nichž probíhají obchodní transakce se svými mateřskými společnostmi. ZDP považuje společnosti za spojené osoby v případech, kdy jedna osoba vlastní přímo či nepřímo alespoň 25 % základního kapitálu druhé osoby.

#### **4.7.1.5. Dceřiné společnosti**

Pro zjištění ceny obvyklé, jenž je cílem této bakalářské práce, je potřebné z vyhledaného vzorku společností vyloučit ty společnosti, jež obchodují se svými dceřinými společnostmi. Těmito společnostmi se rozumí spojené osoby, které jsou podle ZDP takové, kdy jedna osoba vlastní přímo či nepřímo alespoň 25 % základního kapitálu druhé osoby. Toto kritérium vyřadilo společnosti vlastníci z více než 25 % jiné společnosti a zůstaly pouze nezávislé společnosti, které provádějí pouze nezávislé transakce.

#### **4.7.1.6. Typ účtů**

U tohoto vyhledávacího kritéria je vhodné volit následující parametry:

- nekonsolidované účty, pro vyloučení společností vykazujících konsolidované finanční výsledky za celou skupinu;
- zvolení společností „with no recent accounts“, aby nebyl vyřazen vzorek společností, u kterých jsou poslední dostupné údaje z roku, který o více než 2 roky předchází základnímu roku<sup>27</sup>;
- společnosti s omezeným počtem finančních ukazatelů, aby nebyl vyřazen vzorek německých a rakouských společností, u kterých nejsou dostupné finanční údaje ve standardním rozsahu. Pro stanovení ziskovosti však jejich údaje postačují.

#### **4.7.1.7. Dostupnost finančních údajů**

Vzorek společností byl zúžen zavedením kritéria o dostupnosti finančních dat potřebných pro výpočet převodní ceny. v případě posuzované transakce bylo nezbytné, aby společnosti měly zveřejněné informace o provozním výsledku hospodaření (EBIT) alespoň v jednom roce z období 2011 – 2013.

Dále byl vzorek společností zúžen zavedením kritéria o dostupnosti finančních dat potřebných pro výpočet převodní ceny. v případě posuzované transakce bylo nezbytné, aby společnosti měly zveřejněné informace o obrátu (Operating revenue) alespoň v jednom roce z období 2011 – 2013. u tohoto kritéria také došlo k vyřazení společností, které nemají nedávné finanční údaje.

#### **4.7.1.8. Výsledek základní vyhledávací strategie**

Na základě této vyhledávací strategie bylo v databázi AMADEUS nalezeno 73 společností, které vykonávají srovnatelné činnosti a výše uvedenými kritérii jsou podobné jako společnost ICT Systems v posuzované transakci. u tohoto kritéria taktéž došlo k vyřazení společností, které nemají nedávné finanční údaje.

Takto vytvořená vyhledávací strategie je v exportovaném formátu z databáze Amadeus pro přehlednost uvedena v příloze č. 1 této bakalářské práce.

#### **4.7.1.9. Kvalitativní analýza**

Na závěr vyhledávací strategie byl vybraný vzorek 74 společností podroben kvalitativní analýze, v níž bylo individuálně zkoumáno, zda se každá ze vzorku

---

<sup>27</sup> Pojmu základní rok se rozumí rok předcházející aktuálnímu roku, navýšený o rok dochází v každém pololetí aktuálního roku. Např. v pololetí 2014 bude základním rokem rok 2013.

společností skutečně převážně věnuje činnostem, které jsou srovnatelné s činnostmi společnosti ICT Systems v souvislosti s poskytováním ICT služeb.

Prostřednictvím manuálního třídění, k němuž byly využity zejména vlastní internetové stránky společností, internetové databáze společností, případně jiné internetové zdroje, byly vybrány společnosti, u nichž minimálně jeden zdroj jiný než klasifikace NACE potvrzoval zjištěný obor činnosti. na základě tohoto zkoumání bylo vyřazeno 53 společností z níže uvedených důvodů.

**Tab. 4.8 Statistika společností vyloučených ze vzorku srovnatelné konkurence poskytování ICT služeb na základě manuálního třídění**

Důvod vyřazení	Počet vyřazených společností
Společnost vykonává nesrovnatelné činnosti	10
Produkt nebo poskytované služby jsou odlišné	34
Popis vykonávané činnosti není dostupný	8
Produkt nebo poskytované služby mají příliš široký záběr	7

*Zdroj: databáze AMADEUS, vlastní úprava*

Po konečných úpravách je vygenerován vzorek obsahující 15 nezávislých společností, jejichž služby jsou srovnatelné se službami poskytovanými společnostmi ICT Systems. za tyto společnosti se stáhnou potřebná data, která se vyhodnotí a budou porovnány s daty společností ICT Systems.

#### **4.8. Výběr metody pro poskytování služeb**

Pro zvolení nejvhodnější metody pro posouzení transferových cen je nutné vycházet z kompletního posouzení okolností konkrétního případu. z toho důvodu musí být brán ohled na podstupované funkce a rizika společností při zvolené transakci.

Pro účely stanovení ceny byl zvolen postup, který uvádí Solilová (2010) a blíže je rozepsán v kapitole 3.3 této bakalářské práce. Tento postup jako první zvažuje metodu nezávislé srovnatelné ceny. Tato metoda nejlépe vystihuje základní pravidlo principu tržního odstupu. **Vzhledem ke skutečnosti, že nebyly nalezeny údaje pro srovnatelné transakce, nebyla tato metoda vybrána pro účely stanovení transferových cen mezi společnostmi ICT Systems a Czech Lighting Systems.**

Pokud nedošlo k nalezení tržního odstupu zkoumané transakce pomocí metody nezávislé srovnatelné ceny, pak se přechází na hledání ceny obvyklé skrze metodu COST +. Metoda nákladů a přírážky jak již v kapitole 3.1.3 popisována je metodou využívanou při stanovení transferových cen u výrobců a poskytovatelů služeb v řízené transakci. Společnost ICT Systems jakožto poskytovatel služeb do této kategorie spadá. Svou cenu společnost ICT Systems stanovuje na základě ziskové přírážky k vynaloženým nákladům. Dalším argumentem pro zvolení metody nákladů a přírážky jako vhodné je skutečnost, že společnost ICT Systems vykonává pouze jednu činnost, a to poskytování ICT služeb, k níž se váží všechny náklady a výnosy a není potřeba řešit třízení nákladů, které se vztahují jen k řízené transakci. Jelikož bylo vyhledání dostatek informací o ziskových přírážkách na trhu, **byla metoda nákladů a přírážky využita pro posouzení ceny za poskytování ICT služeb dodávané společnostmi ICT Systems pro společnost Czech Lighting Systems.**

#### **4.9. Zjištění ceny obvyklé**

Následující kapitoly jsou věnované konkrétním postupům, které vedou k určení ceny obvyklé za poskytování ICT služeb.

##### **4.9.1. Výběr ukazatele ziskovosti**

Vzhledem ke zvolené metodě stanovení převodní ceny tj. metoda nákladů a přírážky, byla za ukazatel ziskovosti (dále také „PLI“) stanovena čistá zisková přírážka k provozním nákladům. Přírážku, která bude identifikována u vybraného vzorku srovnatelných společností uvedených v kapitole 4.9.2, lze vyjádřit následujícím vzorcem:

**PLI = Provozní výsledek hospodaření / Celkové provozní náklady**

Jelikož databáze AMADEUS neobsahuje údaje o provozních nákladech, provozní náklady byly vyjádřeny jako rozdíl výnosů a provozního zisku. z toho důvodu byl vzorec pro zjištění obvyklé ziskovosti upraven do následujícího tvaru:

**PLI = Provozní výsledek hospodaření / (Provozní výnosy – Provozní výsledek hospodaření)**

Obvyklá zisková přírážka u nezávislých srovnatelných subjektů zjištěná z výše uvedeného upraveného vzorce bude použita při výpočtu transferové ceny za poskytování ICT služeb.

#### 4.9.2. Stanovení obvyklé ceny za poskytování IT služeb

Na závěr vyhledávací strategie byl vybráný vzorek 15 společností podroben kvalitativní analýze, v níž jsme individuálně zkoumali, zda se jejich přírážka k nákladům nevychyluje a zda je hodna posouzení s námi hledanými společnostmi, které poskytují ICT služby.

**Tab. 4.9 Výsledek kvalitativní analýzy**

Důvod	Počet společností
Záporná C+ (vyřazení)	0
Extrémní hodnoty (vyřazení)	0
Nulová C+ (vyřazení)	0
Námi posuzované společnosti	15

*Zdroj: vlastní úprava*

Prostřednictvím manuálního třídění bylo vybráno 15 nezávislých společností.

**Tab. 4.10 Čistá přírážka k nákladům srovnatelných nezávislých společností**

Číslo	Název společnosti	Čistá přírážka k nákladům 2011	Čistá přírážka k nákladům 2012	Čistá přírážka k nákladům 2013	Vážený aritmetický průměr <sup>28</sup>
1	1. Company	2,22 %	1,38 %	2,90 %	2,16 %
2	3. Company	3,45 %	5,24 %	3,11 %	3,93 %
3	5. Company	10,92 %	14,70 %	6,49 %	10,70 %
4	9. Company	2,90 %	5,96 %	20,18 %	9,68 %
5	24. Company	22,91 %	9,71 %	2,60 %	11,74 %
6	26. Company	3,02 %	3,63 %	3,74 %	3,46 %
7	36. Company	6,54 %	4,92 %	3,57 %	5,01 %
8	39. Company	16,69 %	11,87 %	4,45 %	11,00 %
9	42. Company	10,27 %	3,99 %	10,02 %	8,09 %
10	48. Company	18,28 %	-1,16 %	3,83 %	6,98 %
11	50. Company	3,66 %	3,28 %	2,15 %	3,03 %
12	55. Company	3,86 %	4,92 %	x	4,39 %
13	56. Company	5,10 %	5,88 %	7,89 %	6,29 %
14	63. Company	0,84 %	2,09 %	2,38 %	1,77 %

<sup>28</sup> dle jednotlivých společností

Číslo	Název společnosti	Čistá přírážka k nákladům 2011	Čistá přírážka k nákladům 2012	Čistá přírážka k nákladům 2013	Vážený aritmetický průměr <sup>28</sup>
15	65. Company	1,99 %	0,86 %	x	1,42 %
	Vážený aritmetický průměr <sup>29</sup>	7,51 %	5,15 %	5,64 %	x

*Zdroj: Databáze AMADEUS, vlastní zpracování*

Jelikož podle vyhledávací strategie uvedené v kapitole 4.7.1 této bakalářské práce a následné eliminační matice uvedené v příloze č. 2 bylo vyhledáno dostatek srovnatelných společností poskytujících ICT služby, byla pro agregaci dat za dostačující **zvolena metoda průměrování dle společností**. Pro větší vypovídací schopnost **byla tato metoda brána za období více let**, konkrétně za roky 2011, 2012 a 2013.

Následující tabulka uvádí plné rozpětí čistých ziskových přírážek podle výše uvedených metod.

**Tab. 4.11 Analýza plného rozpětí PLI (Čistá zisková přírážka k nákladům)**

Hranice	Čistá zisková přírážka k nákladům
Minimální hodnota	1,42 %
Spodní hranice	3,25 %
Medián	5,01 %
Horní hranice	8,89 %
Maximální hodnota	11,74 %

*Zdroj: vlastní úprava*

Z tabulky je patrné, že ve vzorku společností se nevyskytovaly extrémní hodnoty čisté ziskové přírážky a z toho důvodu se není třeba přiklánět k dalším metodám agregace dat pro jejich eliminování, jako jsou metody přístupu mezidecilového nebo mezikvartilového rozpětí. **Tím pádem se k datům přistupovalo formou plného rozpětí.**

**Na základě vyhledávací strategie a srovnávací analýzy v této bakalářské práce lze konstatovat, že cena stanovená na základě vynaložených nákladů a přírážky v rozmezí:**

**<1,42 % ; 11,74 %>**

<sup>29</sup> dle jednotlivých let

odpovídá principu tržního odstupu, tzn., je v souladu s § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

#### 4.10. Porovnání ceny obvyklé s cenou vytvořenou společnostmi ICT Systems

V předešlé kapitole 4.9.2 byla po úpravách stanovena cena vytvořená na základě vynaložených nákladů a přírážky, jako cena obvyklá pro poskytování ICT služeb. Tato hodnota se v následující tabulce poměří s hodnotou kalkulovanou společnostmi ICT Systems.

Tab. 4.12 Porovnání plného obvyklého rozpětí PLI se společnostmi ICT Systems

Hranice	Obvyklá výše na trhu	ICT Systems
Minimální hodnota	1,42 %	5,64 %
Spodní hranice	3,25 %	
Medián	5,01 %	
Horní hranice	8,89 %	
Maximální hodnota	11,74 %	

Zdroj: vlastní úprava

Z tabulky je patrné, že čistá zisková přírážka společnosti ICT Systems za poskytování služeb pro společnost CZECH LIGHTING SYSTEMS ve **výši 5,64 % se nachází v rozmezí 1,42 % - 11,74 %** tj., mezi mediánem a horní hranicí u obvyklých společností. a proto na základě výše uvedeného zjištění lze konstatovat, že **výše transferových cen za poskytování ICT služeb společnostmi ICT Systems pro společnost CZECH LIGHTING SYSTEMS odpovídají cenám obvyklým na trhu.** Zjištěná srovnatelnost ceny mezi spojenými osobami a cenou tržní je pravděpodobně výsledkem vhodného nastavení transferových cen.

V případě daňové kontroly, by správce daně vyžádal předložení dokumentace k transferovým cenám. Došlo by k jejímu přezkoumání, kdy správce daně při nejasnostech může vyžádat doložení dokumentů ověřující správnost tvrzení po případě položit kontrolovanému subjektu dotazy. Společnost může takovéto situace řešit se správcem daně svým jménem nebo ji může na základě plné moci zastupovat daňový poradce. Po odsouhlasení správnosti nastavení transferových cen správcem daně se společnost vyhne úpravě cen a z toho plynoucí navýšení základu daně, navýšení samotné daně i vyčíslení případných sankcí.

## 5. ZÁVĚR

Problematika transferových cen byla v nedávné minulosti velmi podceňována. Podniky ji nevěnovali nijak zvlášť velkou pozornost a také se ukázalo, že poznatky z praxe předbíhaly administrativním požadavkům.

Nyní se situace s problematikou transferových cen dostává stále více do popředí. Důvodem se stává snaha zabránění daňovým únikům jednotnými daňovými jurisdikcemi ve velkém. Příkladem toho může být nově vydaný dobrovolný dotazník, na jehož základě se finanční úřady snaží získat přehled o situaci daňových subjektů a transakcích se spojenými osobami. Obdobné údaje budou také nově jako součást přílohy přiznání k dani z příjmů právnických osob již za zdaňovací období roku 2014. Dalším příkladem je, že správci daně se v oblasti transferových cen neustále zdokonalují, efektivněji využívají externí zdroje (např. databázi AMADEUS) a internet a své znalosti následně aplikují na výstupy a zpracované v dávější minulosti. To správce daně vede k podrobnější analýze a případným dotazům na daňové poplatníky.

Právní úprava transferových cen se České republiky dotýká jak se strany mezinárodní tak i tuzemským zákonem o daních z příjmů. v mezinárodním pojetí se za nejzákladnější a nejpodrobněji rozepsaný zdroj zabývající se problematikou transferových cen považuje Směrnice OECD. Obsahuje základní principy, ze kterých vycházejí daňové zákony v České republice i v jednotlivých zemích OECD. Tyto principy uvedené i v českých zákonech však nemají přímý odkaz na Směrnici OECD. Další velmi významná část Směrnice OECD je věnována metodám pro zjištění transferových cen. Tyto metody jsou zde rozděleny do dvou částí a to tradiční transakční metody a ziskové transakční metody.

I přesto, že je Směrnice OECD velmi rozsáhlá, neobsahuje informace o všech možných situacích, které mohou nastat. Překvapující však je, že Směrnice OECD již delší dobu není zobrazena na webových stránkách Finanční správy, což nejde přímo ruku v ruce s administrativní podporou českých plátců daně. Oproti tomu jsou velmi pozitivně hodnoceny pokyny Ministerstva financí (viz. kapitoly 2.2.4., 2.2.5 a 2.2.6) a Pokyn Generálního finančního ředitelství (viz. kapitola 2.2.7). Tyto Pokyny jsou



výčtem nejdůležitějšího ze Směrnice OECD a jsou volně ke stažení na stránkách Finanční správy.

V praktické části bakalářské práce při srovnávací analýze byl zvolen postup tvořený doporučenými kroky dle Směrnice OECD. Jak již v úvodu zaznělo, pro praktickou část bakalářské práce byla zvolena fiktivní struktura společností, která se velmi často vyskytuje i v praxi. Společnost ICTS patřící do koncernu BIG LIGHTING SYSTEMS skrze stoprocentní kapitálovou účast Holandské společnosti Netherlands Lighting Systems, N.V. poskytuje své sesterské společnosti CZECH LIGHTING SYSTEMS v rámci České republiky služby informačních technologií.

V první kroku došlo k popisu společností v posuzované transakci, tj., společnosti ICTS, která poskytuje ICT služby společnosti CZECH LIGHTING SYSTEMS. Po analýze vnějších vlivů, vývoje České republiky a relevantního trhu nebyly zjištěny žádné výrazné vlivy, které by mohly měnit zásadním způsobem cenu za poskytované služby.

Dalším velmi zásadním krokem udávaným Směrnicí OECD je definování funkcí a rizik, které posuzované společnosti nesou při transakci týkající se poskytování ICT služeb. Bylo zjištěno, že společnost ICTS plní v dané transakci roli poskytovatele služeb rutinního charakteru, konkrétně jako smluvní poskytovatel služeb, neboť vykonává podpůrnou činnost v rámci skupiny BIG LIGHTING SYSTEMS a to přímo pro svou sesterskou společnost CZECH LIGHTING SYSTEMS. Charakteru smluvního poskytovatele služeb také odpovídají příslušná rizika a funkce, která společnost v rámci posuzované transakce nese.

Vyhledání společností, se kterými bude daná transakce posuzována, bylo provedeno pomocí databáze AMADEUS, která je nejvyužívanější aplikací v oblasti transferových cen a čítá finanční údaje o více než 21 milionech společností. Jednotlivě zvolené kritéria jsou blíže rozepsány v kapitole 4.7.1

Následně po zhodnocení všech zjištěných aspektů daného obchodního případu, včetně zjištění dostupnosti relevantních informací z vyhledávací strategie, byla jako nejvhodnější metoda pro nalezení výše ceny u nezávislých obchodních transakcí, zvolena metoda nákladů a přírážky. Informace o nákladech a přírážkách relevantních společností, zjištěných na základě vyhledávací strategie byly

exportovány z databáze AMADEUS. Následně došlo ke zkoumání těchto jednotlivých společností, zda jejich činnost odpovídá poskytování ICT služeb s obdobnými funkcemi a riziky jako u společnosti ICTS v posuzované transakci. Jelikož zjištěné hodnoty čisté ziskové přírážky k nákladům v tržním prostředí nebyli extrémní ani se zde nevyskytovaly chyby, nemusely být zjištěné hodnoty upraveny pomocí statistických nástrojů. Tím pádem za tržní cenu bylo zvoleno plné rozpětí průměrů dle společností za období více let.

Porovnáním výsledků vykazovaných společností ICTS s takto zjištěným tržním rozpětím bylo zjištěno, že **transferové ceny týkající se posuzované transakce odpovídají tržnímu odstupu.**

Společnost ICTS by měla začít vypracovávat dokumentaci k transferovým cenám pro případ daňové kontroly. Její vypracování by společností mohlo ušetřit spoustu času investovaných do zbytečného protahování a možným značným komplikacím v průběhu dalšího procesu dokazování v rámci kontroly. S vypracováním dokumentace se může obrátit na daňového poradce, kterému může také udělit plnou moc při zastupování při daňové kontrole. Pokud by společnost dokumentaci při daňové kontrole neodevzdala, finanční úřad by přišel s propracovaným detailním dotazníkem s více než 50 otázkami, které by společnost musela vyplnit v relativně krátkém čase. v případě udržení jistoty o správnosti

V případě potřeby větší jistoty zda výsledky z dokumentace jsou správně vypočítány a tím pádem je transferová cena opravdu sjednaná na úrovni tržního odstupu, může společností na vyžádání pomoci závazné posouzení místně příslušného správce daně. Správce daně za správní poplatek ve výši 10 000,- Kč při podání žádosti závazně posoudí způsob, jakým byla vytvořena cena sjednaná mezi spojenými osobami.

V dnešní době by vypracovaná dokumentace nebo alespoň řešení problematiky transferových cen mělo být jedním s pilířů při budování národních i nadnárodních struktur.

## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

### a) knihy

- [1] FUČÍK, I. a KOL. *Daňové aspekty podnikání v koncernu*. Praha: ASPI. 2008. 236 s. ISBN 978-80-7357-323-2.
- [2] *Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku*. Vyd. 1. české. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. ISBN 978-80-7357-480-2.
- [3] NERUDOVÁ, Danuše a Kristýna ŠIMÁČKOVÁ. *Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 431 s. ISBN 978-80-7357-480-2.
- [4] OECD. *OECD: Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. France: OECD PUBLISHING, 2009. ISBN 978-92-64-07527-6.
- [5] RYLOVÁ, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění*. 4. aktualizované a rozšířené vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 487 s. ISBN 978-80-7263-5724-9.
- [6] SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3 vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2013, 360 s. ISBN 978-80-7478-035-6.

### b) internetové zdroje

- [7] BDO TAX S.R.O. *70/1997 FZ. SMĚRNICE o PŘEVODNÍCH CENÁCH PRO NADNÁRODNÍ PODNIKY a DAŇOVÉ SPRÁVY* [online]. Převzato z ministerstva financí České republiky. 2010 [cit. 2015-01-30]. Dostupné z: <http://www.bdo.cz/viewfile.asp?file=2310>
- [8] *Bureau Van Dijk: Přehled* [online]. 2015 [cit. 2015-03-26]. Dostupné z: <http://www.bvdinfo.com/en-gb/our-products/company-information/international-products/amadeus>
- [9] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *VYSVĚTLIVKY (CZ-NACE)* [online]. [cit. 2015-02-06]. Dostupné z: [http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/vysvetlivky\\_cz\\_nace/\\$File/vysvetlivky\\_cz\\_nace.pdf](http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/vysvetlivky_cz_nace/$File/vysvetlivky_cz_nace.pdf)

- [10] Finanční úřady se při daňových kontrolách zaměří na převodní ceny. *Finanční správa* [online]. 28. listopadu 2014 [cit. 2015-01-23]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-zdanovani-prime-dane/prevodni-ceny-zdanovani-nadnarodnich-spolecnosti/financni-urady-prevodni-ceny-5486>
- [11] *HORIZONTY: magazín pro top management / červen 2013* [online]. KPMG Česká republika, s.r.o., 2013 [cit. 2015-03-31]. Dostupné z: [http://www.kpmg.com/CZ/cs/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Horizons/Documents/KPMG-1306-Horizonty\\_prevodni-ceny.pdf](http://www.kpmg.com/CZ/cs/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Horizons/Documents/KPMG-1306-Horizonty_prevodni-ceny.pdf)
- [12] *Hrubý domácí produkt* [online]. 2015 [cit. 2015-03-26]. Dostupné z: [http://cs.wikipedia.org/wiki/Hrub%C3%BD\\_dom%C3%A1c%C3%AD\\_produkt](http://cs.wikipedia.org/wiki/Hrub%C3%BD_dom%C3%A1c%C3%AD_produkt)
- [13] *Makroekonomická predikce České republiky: Shrnutí predikce* [online]. Ministerstvo financí Odbor Finanční politika, 2015 [cit. 2015-03-26]. Dostupné z: [http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Makro-ekonomicka-predikce\\_2015-Q1\\_Makroekonomicka-predikce-komplet-ke-stazeni.pdf](http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Makro-ekonomicka-predikce_2015-Q1_Makroekonomicka-predikce-komplet-ke-stazeni.pdf)
- [14] PEČENKOVÁ, Lucie. *TRANSFER PRICING – „PŘEVODNÍ CENY“* [online]. AUDIT ÚČETNICTVÍ, s.r.o. [2010-03-14]. Dostupné z: [http://www.auditucetnictvi.cz/rs\\_soubory/smernice/Metodicka\\_smernice\\_Transfer\\_pricing\\_-\\_Prevodni\\_ceny.pdf](http://www.auditucetnictvi.cz/rs_soubory/smernice/Metodicka_smernice_Transfer_pricing_-_Prevodni_ceny.pdf)
- [15] SOBOTKOVÁ, Veronika a Veronika SOLILOVÁ. Daňáři online. In: Dokumentace k převodním cenám v Evropské unii a České republice: Požadavky na dokumentaci k převodním cenám v zemích Evropské unie [online]. 1.10.2010 [cit. 2015-01-10]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d26637v35006-dokumentace-k-prevodnim-cenam-v-evropske-unii-a-ceske-republice/>
- [16] SOLILOVÁ, Veronika, Vendula BÍLKOVÁ a Jana VRTALOVÁ. *METODY URČENÍ PŘEVODNÍCH CEN: TRANSFER PRICING METHODS* [online]. [http://kvf.vse.cz/wp-content/uploads/2010/06/1239810650\\_sb\\_solilovabilkovavrtalova.pdf](http://kvf.vse.cz/wp-content/uploads/2010/06/1239810650_sb_solilovabilkovavrtalova.pdf). 2010 [cit. 2015-02-01]. Dostupné z: [http://kvf.vse.cz/wp-content/uploads/2010/06/1239810650\\_sb\\_solilovabilkovavrtalova.pdf](http://kvf.vse.cz/wp-content/uploads/2010/06/1239810650_sb_solilovabilkovavrtalova.pdf)

### c) právní předpisy

- [17] GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Pokyn GFR D – 10: ke službám s nízkou přidanou hodnotou poskytovaným mezi spojenými osobami/sdruženými podniky* [online]. 8.11.2012 [cit. 2015-01-15]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/PokynGFR-D-10.pdf>
- [18] MINISTERSTVO FINANCÍ. *Pokyn D - 332 Sdělení Ministerstva financí k uplatňování mezinárodních standardů při zdaňování transakcí mezi sdruženými podniky – převodní ceny* [online]. [cit. 2015-02-01]. Dostupné z: [http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/Pokyn\\_D-332.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/Pokyn_D-332.pdf)
- [19] MINISTERSTVO FINANCÍ. *Pokyn D – 333 Sdělení Ministerstva financí k závaznému posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednáváná mezi spojenými osobami* [online]. 1.1.2011 [cit. 2015-01-16]. Dostupné z: [http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/ms-prime-dane/Pokyn\\_D-333.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/ms-prime-dane/Pokyn_D-333.pdf)
- [20] MINISTERSTVO FINANCÍ. *Pokyn D – 334 Sdělení Ministerstva financí k rozsahu dokumentace způsobu tvorby cen mezi spojenými osobami* [online]. 2011 [cit. 2015-02-01]. Dostupné z: [http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/ms-prime-dane/Pokyn\\_D-334.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/ms-prime-dane/Pokyn_D-334.pdf)

### d) akademické práce

- [21] HADRABOVÁ, Eliška. *Posouzení vhodnosti využití databáze AMADEUS pro srovnávací analýzu transferových cen: Databáze AMADEUS*. Praha, 2013. Dostupné z: <http://www.vse.cz/vskp/eid/36876>. Diplomová práce. Vysoká škola ekonomická v Praze.
- [22] MACHKOVÁ, Ivana. *Analýza převodních cen v obchodním podniku: 2.6. Kontrola převodních cen správcem daně*. Ostrava, 2013. Dostupné z: [https://dspace.vsb.cz/bitstream/handle/10084/96807/MAC780\\_EKF\\_N6208\\_6202T049\\_00\\_2013.pdf?sequence=1](https://dspace.vsb.cz/bitstream/handle/10084/96807/MAC780_EKF_N6208_6202T049_00_2013.pdf?sequence=1). Diplomová práce. Vysoká škola báňská - Technická univerzita Ostrava. Ekonomická fakulta. Vedoucí práce Zuzana Rylová.

**e) ostatní**

- [23] Databáze AMADEUS. Bureau van Dijk. 2013. Dostupné z:  
*www.amadeus.bvdinfo.com*
- [24] JELÍNEK, M. Transferové ceny a metody jejich určení. *e-Bulletin Komory daňových poradců*. Wolters Kluwer ČR, a. s.. 2010, č. 4, s. 74-75. ISSN 1211-9946.
- [25] MINISTERSTVO ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. OECD - Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj [online]. 16.12.2008 [cit. 2015-01-09]. Dostupné z:  
[http://www.mzv.cz/jnp/cz/zahranicni\\_vztahy/multilateralni\\_spoluprace/oecd/index.html](http://www.mzv.cz/jnp/cz/zahranicni_vztahy/multilateralni_spoluprace/oecd/index.html)
- [26] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

## SEZNAM ZKRATEK

<b>BvD</b>	Bureau Van Dijk
<b>COST +</b>	metoda nákladů a přirážky (cost plus method)
<b>CUP</b>	metoda nezávislé ceny (comparable uncontrolled price method)
<b>Czech Lighting Systems</b>	Czech Lighting Systems, a.s.
<b>ČR</b>	Česká republika
<b>ČSÚ</b>	Český statistický úřad
<b>EBIT</b>	zisk před odečtením úroků a daní (provozní hospodářský výsledek) (Earning before Interest and Taxes)
<b>GDP</b>	Gross domestic product
<b>HDP</b>	hrubý domácí produkt
<b>ICT Systems</b>	ICT Systems, s.r.o.
<b>IT</b>	informační technologie (Information technology)
<b>MFČR</b>	Ministerstvo financí České republiky
<b>NACE</b>	kód klasifikace ekonomických činností (Nomenclature générale des Activités économiques dans les Communautés Européennes)
<b>OECD</b>	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
<b>PLI</b>	profit level indicator
<b>Pokyn č. D–332</b>	Pokyn č. D-332: Sdělení MF k uplatňování mezinárodních standardů při zdaňování transakcí mezi sdruženými podniky – převodní ceny
<b>Pokyn č. D–333</b>	Pokyn č. D-333: Sdělení MF k závaznému posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednaná mezi spojenými osobami
<b>Pokyn č. D–334</b>	Pokyn č. D-334: Sdělení MF k rozsahu dokumentace způsobu tvorby cen mezi spojenými osobami
<b>Pokyn GFŘ D - 10</b>	Pokyn GFŘ D – 10 ke službám s nízkou přidanou hodnotou poskytovaným mezi spojenými osobami/sdruženými podniky
<b>PSM</b>	metoda rozdělení zisku (profit split method)
<b>RPM</b>	metoda ceny při opětovném prodeji (resale price method)
<b>Směrnice OECD</b>	Směrnice o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy OECD
<b>TNMM</b>	transakční metoda čistého rozpětí (transacrional net margin method)
<b>ZDP</b>	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

## PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- jsem byl seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;

- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);

- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;

- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše)

V Ostravě dne 7. 5. 2015



Tomáš Slavičinský



## **SEZNAM PŘÍLOH**

**Příloha č. 1** - Vyhledávací strategie pro poskytování služeb

**Příloha č. 2** - Upravená vyhledávací strategie pro poskytování služeb

**Příloha č. 3** - Eliminační matice pro poskytování služeb